Deutsche Steuer-Zeitung
und
Wirtschaftlicher Beobachter
Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX | 26. Oktober 1940 | Nummer 43

Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 35
Hauptschriftleiter i. V. Dr. jur. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086, 222087 u. 222097. Postscheckkonto: Berlin Nummer 18541. Bezugspreis: Vierteljährlich 5,80 RM (ausschließl. Zustellungsgebühr). Einzelheft Preis 1,— RM durch jede Buchhandlung, direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch die Post. Anzeigenpreis nach Tarif. Zuschriften an den Verlag, Berlin W 35, Woyrschstraße 5

Der vollständige oder auszugsweise Nachdruck der Artikel in diesem Heft ist nur mit vorheriger Zustimmung des Verlags gestattet

Nachdenkliches zum Bilanzsteuerrecht

Von Ministerialrat *Gebhardt*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Aus einem Vortrag, gehalten auf der Breslauer Tagung der Finanzamtsvorsteher im September 1940 (frei wiedergegeben)

Inhalt:

1. Abschreibungen ein Finanzierungsmittel?
2. Absetzungen für Abnutzung in der Kriegszeit,
3. Krisis der Teilwertlehre in der Kriegszeit?
4. Die steuerlichen Abschreibungen allgemein zu niedrig?
5. Die Fertigungsgemeinkosten,
6. Rückstellungen für rückständigen Erhaltungsaufwand?
7. Rückstellung für die Gewerbesteuer,
8. Ein offenes Wort.

1. Abschreibung ein Finanzierungsmittel?

So merkwürdig es ist, so wahr ist es: Wirtschaft und Finanzbehörden sind über den Sinn und den Zweck der Abschreibungen*) trotz jahrzehntelanger Auseinandersetzungen immer noch verschiedener Auffassung. Auf dieser Verschiedenheit der Grundauffassungen beruht der ständige Zwiespalt bei der Bemessung der Abschreibungen.

Nach § 7 EStG bezwecken die Abschreibungen bei Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens eine Verteilung der Anschaffungskosten auf die Nutzungsdauer. Bei dieser Verteilung der Anschaffungskosten auf die Nutzungsdauer steht am Schluß des Abschreibungszeitraums ein Geldbetrag in Höhe der ursprünglichen Anschaffungskosten für eine Neuanschaffung zur Verfügung. Es ist also auch die steuerliche Abschreibung in gewisser Hinsicht ein Finanzierungsmittel.

Der Gegensatz zu gewissen Auffassungen in der Wirtschaft zeigt sich erst, wenn die Unternehmer unter Betonung des Gebots der Vorsicht auf eine vorzeitige Ansammlung der Abschreibungsbeträge abzielen, oder wenn sie über die ursprünglichen Anschaffungskosten hinausgehende Wiederbeschaffungskosten ansammeln wollen.

Eine vorzeitige Ansammlung von Abschreibungsbeträgen ist steuerlich an bestimmte Voraussetzungen gebunden. Das Gebot der kaufmännischen Vorsicht allein ist kein hinreichender Grund, um von dem Grundsatz abzuweichen, daß die Abschreibungen in jährlich gleichmäßigen Beträgen über die ganze Nutzungsdauer zu verteilen sind. Es muß schon ein besonderer Grund vorliegen, der eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert rechtfertigt. Ein solcher Grund liegt in der Regel im Rückgang der Wiederbeschaffungskosten.

Wenn die Wirtschaft im Weg der Abschreibung die Mittel für höhere Wiederbeschaffungskosten ansammeln will, wäre es für sie folgerichtig, bei einem Sinken der Wiederbeschaffungskosten entsprechend weniger Abschreibungen vorzunehmen. Das wäre ein entschiedener Schritt zur organischen Bilanzlehre hin. Diesen Schritt will aber die Wirtschaft selbst nicht gehen. Sie will die Teilwertabschreibung bei sinkenden Wiederbeschaffungskosten nicht missen und außerdem höhere Abschreibungen bei steigenden Wiederbeschaffungskosten beanspruchen. Abgesehen von dieser Regelwidrigkeit verstößt eine nach den höheren Wiederbeschaffungskosten bemessene Abschreibung gegen den handelsrechtlich und steuerrechtlich geltenden Grundsatz, daß über die wirklichen Anschaffungskosten hinaus nicht abgeschrieben werden kann. Eine Abschreibung kann begrifflich nur bis zu 0 RM gehen, nicht aber unter diese Grenze. Geschieht das doch, dann wird die Abschreibung mit dem überschießenden Betrag zu einer Rücklage.

Der überschießende Betrag kann von den bereits abgeschriebenen Werten der Besitzseite der Bilanz nicht mehr abgesetzt werden. Er wechselt zwangsläufig auf die Schuldenseite der Bilanz hinüber. Um eine Rückstellung handelt es sich nicht, weil die Wiederbeschaffung eines abgenutzten Wirtschaftsguts nichts mit

*) Der Kürze halber soll hier die Bezeichnung „Abschreibungen" in Anlehnung an die betriebswirtschaftliche Übung die Absetzungen für Abnutzung und den Übergang zum niedrigeren Teilwert umfassen.

einer ungewissen Schuld oder mit einem zu erwartenden Verlust zu tun hat. Die Wiederbeschaffung ist nichts anderes als eine Vermögensumschichtung. Flüssige Geldmittel werden in einem neuen Wirtschaftsgut des abnutzbaren Anlagevermögens angelegt. Daß Erneuerungen dieser Art steuerlich nicht abzugsfähig sind, ist feststehendes Recht. Rücklagen für künftige Erneuerungen sind echte Rücklagen und als solche bei ihrer Schaffung als Gewinnbestandteile zu versteuern.

Es ginge auch nicht an, die über die Anschaffungskosten eines Wirtschaftsguts hinausgehenden Abschreibungen an dem Wert anderer Wirtschaftsgüter der Besitzseite der Bilanz abzusetzen. Das würde gegen den feststehenden steuerlichen Grundsatz der Einzelbewertung verstoßen und im Ergebnis zu einer im Steuerrecht verwehrten Gesamtabschreibung auf alle Besitzteile als Gesamtheit führen. Es bleibt dabei, daß die Ansammlung höherer Wiederbeschaffungskosten unter der Überschrift „Abschreibungen" nach dem geltenden Steuerrecht zu einer steuerpflichtigen Rücklagenbildung führt.

Oft hört der Betriebsprüfer, der irgendeine sofort abgeschriebene Aufwendung steuerlich aktiviert wissen will, den Einwand, die Aufwendung sei eine bloße Ersatzbeschaffung und stelle keine Verbesserung der Betriebsanlagen dar. Solche Ersatzbeschaffungen und auch andere Aufwendungen für Betriebsanlagen, die nicht zu einer Umsatzerhöhung oder zu einem Mehrertrag führen, seien steuerlich nicht zu aktivieren. Darauf ist zu antworten, daß es steuerlich nicht auf die Frage der Verbesserung ankommt. Es ist § 7 EStG gemäß nur zu untersuchen, ob sich die Nutzung des angeschafften Wirtschaftsguts auf mehr als ein Jahr erstreckt. Wenn ja, so ist der Aufwand auf die Nutzungsdauer zu verteilen, es sei denn, daß eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert berechtigt ist.

Diese Grundsätze schließen nicht aus, daß bei der Frage, wieweit Aufwendungen für Fabrikationsversuche, für Forschungszwecke und dergleichen zu aktivieren sind, und wie die späteren Abschreibungen zu bemessen sind, den wirtschaftlichen Abschreibungserfordernissen weitgehend entsprochen wird.

Zusammenfassend ist zum Meinungsstreit über den Sinn und den Zweck der Abschreibungen zu sagen, daß zwar das Bestreben der Unternehmer verständlich ist, ihre Abschreibungen den innerbetrieblichen Notwendigkeiten und Zweckmäßigkeiten je nach Bedarf anzupassen, daß aber auf der anderen Seite die Reichsfinanzverwaltung die Abschreibung einheitlich als Verteilung der Anschaffungskosten auf die Nutzungsdauer auffassen muß. Nur so kann sie Willkür auf dem Gebiet der Abschreibungen ausschließen. Für sie ist leitend das Gebot der Gleichmäßigkeit und damit der Gerechtigkeit der Besteuerung. Es fehlt durchaus nicht an Mitteln, im einzelnen Fall gerechten Gesichtspunkten zur Geltung zu verhelfen. Eines dieser Mittel ist bei den Abschreibungen der Übergang zum niedrigeren Teilwert. Eine kleinliche Handhabung der Abschreibungen ist den Finanzbeamten nicht eigen.

2. Absetzungen für Abnutzung in der Kriegszeit

Die bisherigen steuerlichen Grundsätze über die Absetzungen für Abnutzung sind in ihrem Kern durch den Krieg nicht erschüttert worden. Nur in der Bemessung der Nutzungsdauer können die Kriegsverhältnisse Zugeständnisse notwendig machen. Beispielsweise ist eine für die Fertigung ausgesprochenen Kriegsgeräts bestimmte Maschine in der Regel einer schnelleren wirtschaftlichen Abnutzung unterworfen als eine für den gewöhnlichen Friedensbedarf arbeitende Maschine. Auch die in vielen Betrieben unter dem Zwang verstärkter Erzeugung eingeführte, früher nicht bestehende Mehrschichtenarbeit zieht einen schnelleren Verschleiß der Betriebsanlagen nach sich. Freilich ist es nicht so, daß die neu eingeführte zweite Schicht die doppelte und die neu eingeführte dritte Schicht die dreifache Abnutzung der Anlagen zur Folge haben. Nach den technischen Erfahrungen reicht es in der Regel aus, den Rahmensatz für die Abschreibungen wegen der Mehrschichtenarbeit bis zum Eineinhalbfachen des üblichen Satzes zu erhöhen. War beispielsweise die Abschreibung bei der bisherigen Einschichtenarbeit 10 v. H., so kann die Abschreibung nach Einführung der Mehrschichtenarbeit bis zu 15 v. H. bemessen werden. Bei Industrien, in denen die Mehrschichtenarbeit schon von jeher üblich war, wie z. B. bei bestimmten Teilen des Bergbaus, kommt die Mehrschichtenarbeit schon in den bisher üblichen Sätzen zum Ausdruck. In solchen Fällen besteht also mit Rücksicht auf die Mehrschichtenarbeit kein Anlaß zu einer Erhöhung der Abschreibungsätze während der Kriegszeit. Eine Erhöhung der Abschreibungsätze kann dagegen in Betracht kommen, wenn ein besonderer Raubbau an den Betriebsanlagen überzeugend dargetan wird.

Eine gewisse Unsicherheit über den Umfang der steuerlichen Abschreibungen ist in Wirtschaftskreisen eingetreten in Zusammenhang mit den Anordnungen der LSÖ (Leitsätze für die Preisermittlung auf Grund der Selbstkosten für öffentliche Auftraggeber) vom 15. November 1938. Die LSÖ bestimmen in Nr 28, daß als Anlageabschreibung im Regelfall nur die verbrauchsbedingte Wertminderung der werkseigenen Einrichtungen kalkulatorisch zu verrechnen ist. Die verbrauchsbedingte Wertminderung richtet sich nach der erfahrungsmäßigen Lebensdauer, die sich „nach der Dauer der Aufrechterhaltung der üblichen technischen Leistungsfähigkeit bemißt". Die Sorge der Wirtschaft geht dahin, die Betriebsprüfer könnten künftig nur noch die verbrauchsbedingten Abschreibungen anerkennen und die verbrauchsbedingte Wertminderung gleichsetzen der technischen Abnutzung. Damit könnten die bisher nach § 7 EStG möglichen Absetzungen wegen wirtschaftlicher Abnutzung künftig wegfallen. Diese Sorge ist nicht berechtigt. Die Anordnungen der LSÖ beschränken sich ausdrücklich auf die Kalkulation und lassen die steuerlichen Abschreibungen unberührt. Für die steuerlichen Abschreibungen gelten nach wie vor die steuerlichen Vorschriften ohne Einschränkung. Neben der technischen Abnutzung ist auch die wirtschaftliche Abnutzung bei der Bemessung der Absetzungen für Abnutzung zu berücksichtigen.

Eine vom Steuerpflichtigen oft erhobene Forderung geht dahin, die mit den verschiedenen Kalkulationsrichtlinien in Einklang stehenden Abschreibungen sollten auch steuerlich anerkannt werden. Dieser Forderung läßt sich nicht ohne weiteres entsprechen. Die kalkulatorischen Abschreibungen und die buchhalterischen Abschreibungen weichen oft erheblich voneinander ab. Besonders in die Augen fallen die Abweichungen bei der Abschreibung kurzlebiger Wirtschaftsgüter. Das Steuerrecht läßt in bestimmten Fällen eine sofortige Abschreibung zu. Würde der Kaufmann diese sofortige Abschreibung auch in die Kalkulation übernehmen, dann käme er zu überhöhten Preisen, die ihm bei den preisüberwachenden Stellen Schwierigkeiten einbringen würden. Im nächsten Jahr ist der Kaufmann vom steuerlichen Standpunkt aus nicht mehr in der Lage, an den bereits voll abgeschriebenen Wirtschaftsgütern weitere Abschreibungen vorzunehmen. Für die Kalkulation muß er aber die normalen Abschreibungen ansetzen, will er nicht in diesem Jahr zu billig verkaufen. Meistens sind die in kaufmännischer Vorsicht reichlich bemessenen kalkulatorischen und buchhalterischen Abschreibungen vom steuerlichen Standpunkt aus betrachtet zu hoch. Allerdings ist der Betriebsprüfer bei der Beurteilung der Abschreibungsfrage in einer sehr viel günstigeren Lage als der Unternehmer. Der Betriebsprüfer kann auf drei und mehr Jahre zurück die Vergangenheit und die zwischenzeitliche Entwicklung der Verhältnisse überschauen. Der Unternehmer hat Jahr für Jahr bei der Bilanzaufstellung den Blick in die ungewisse Zukunft zu richten. Nur in besonderen Fällen ist es denkbar, daß die Betriebsprüfung die vom steuerlichen Standpunkt aus zu hoch bemessenen kalkulatorischen Abschreibungen anerkennt, nämlich unter gewissen Voraussetzungen bei den für den Vierjahresplan oder für die Wehrmacht arbeitenden Betrieben dann, wenn die in den Preisen vergüteten Überabschreibungen nach Regelung

des Beauftragten für den Vierjahresplan oder der Wehrmacht bewußt an Stelle eines öffentlichen Zuschusses zur Finanzierung neu zu errichtender Betriebsanlagen mit unsicherer Wirtschaftlichkeit dienen sollen.

Die außergewöhnliche Abnutzung, die nach § 7 EStG bei der Bemessung der steuerlichen Abschreibungen berücksichtigt werden darf, wird in der Regel in einer kürzeren Schätzung der Nutzungsdauer zum Ausdruck kommen. Die außergewöhnliche Verkürzung der Nutzungsdauer hat dann eine Erhöhung der jährlichen Absetzungen für Abnutzung zur Folge. Es ist nicht etwa im Jahr der außergewöhnlichen Abnutzung ein einmaliger erhöhter Betrag abzusetzen, sondern die Abschreibung ist auf die restliche verkürzte Nutzungsdauer zu verteilen. Es steht aber nichts im Weg, sofort zum niedrigeren Teilwert überzugehen und die Abschreibung des Restwerts auf die restliche Nutzungsdauer zu verteilen. In diesem Fall ermäßigen sich aber die späteren Absetzungen für Abnutzung zwangsläufig, weil für die Bemessung der Absetzungen für Abnutzung nicht mehr von den ursprünglichen Anschaffungskosten, sondern vom niedrigeren Teilwert auszugehen ist.

3. Krisis der Teilwertlehre in der Kriegszeit?

Die Kriegsverhältnisse haben die Teilwertlehre auf eine ungleich härtere Probe gestellt als die Absetzungen für Abnutzung.

Als im Kriegsgebiet Anlagen stillgelegt und geräumt wurden, entstand die Frage, in welcher Höhe Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert zuzulassen waren. Der übliche Bewertungsmaßstab nach dem Preis, den ein Käufer für das zu bewertende Wirtschaftsgut im Rahmen eines Gesamtkaufpreises anlegen würde, versagte. Die Anwendung dieses Maßstabs hätte Werte ergeben, die sich der Nullgrenze näherten. Mit Recht hat sich die Reichsfinanzverwaltung bei der Anerkennung derartig weitgehender Abschreibungen Zurückhaltung auferlegt. Bei der Bemessung der Teilwerte ist ja nicht allein vom Käuferstandpunkt auszugehen. Auch der Verkäuferstandpunkt ist zu berücksichtigen. Hätte der Käufer eines geräumten Betriebs im Kriegsgebiet nicht viel mehr als 0 RM geboten, so hätte sich der Eigentümer kaum mit einem so niedrigen Preis einverstanden erklärt. Bei derart unübersichtlichen Wagnisverhältnissen kann überhaupt kaum ein Kauf zustande kommen. Daher verliert in einem solchen Fall die Unterstellung eines Kaufs als Ausgangspunkt für die Teilwertermittlung jeglichen Sinn. Die Teilwertlehre ist dann nicht mehr anwendbar. Als beste Lösung hat es sich erwiesen, die steuerliche Bewertung vorläufig offen zu lassen mit der Folge, daß auch nur eine vorläufige Veranlagung Platz zu greifen hat. Eine zu weitgehende endgültige Abschreibung wäre bei den abnutzbaren Wirtschaftsgütern dem Steuerpflichtigen kaum dienlich, weil die Abschreibung meistens in ein Wirtschaftsjahr mit einem ohnehin geringen Ertrag oder in ein Verlustjahr fällt. Eine Rückkehr zum richtigen höheren Wert auf Grund einer späteren besseren Erkenntnis oder der späteren Entwicklung der Verhältnisse wäre bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern für die Steuerbilanz (im Gegensatz zur Handelsbilanz) verbaut. Mit einer Rückstellung kann nicht gearbeitet werden, weil es sich bei der Teilwertbemessung um eine Bewertungsfrage handelt und Rückstellungen als ungewisse Schulden und Teile des Fremdkapitals begrifflich scharf von den Wertberichtigungen getrennt zu halten sind.

Abgesehen von diesem zeitweiligen Aussetzen der Teilwertlehre hat sie sich aber doch auch unter den Kriegsverhältnissen bewährt. Wohl konnte man in den Friedensjahren daran zweifeln, ob sich die auf dem statischen Gedanken der Bewertung fußende Teilwertlehre mit dem dynamischen Gedanken der Verteilung des Aufwands auf die Nutzungsdauer verträgt. Jetzt, während des Kriegs, hat es sich jedoch erwiesen, daß die Teilwertabschreibung als Ergänzung der Absetzungen für Abnutzung nicht entbehrt werden kann.

Die Zwecke des Vierjahresplans und die Kriegsverhältnisse haben es mit sich gebracht, daß die Wirtschaft manche Maßnahmen treffen mußte, die sich vom Ertragstandpunkt aus betrachtet nicht günstig darstellten. Man denke an Fabrikationsversuche für neue Verfahren und für Forschungszwecke, an die Förderung und Verarbeitung weniger geeigneter Rohstoffe und die Umstellung von Betriebsanlagen auf nicht vollwertige Ersatzstoffe. Werden die damit verbundenen Wagnisse nicht durch Zuschüsse oder diesen gleichkommende besondere Preiszuschläge oder durch Verlustsicherungsklauseln ausgeglichen, kann es notwendig sein, steuerlich durch Sonderabschreibungen entgegenzukommen. Eine feste Regel für die Bemessung solcher Teilwertabschreibungen läßt sich aber nicht aufstellen. Es bleibt dem Geschick und dem Verständnis der Betriebsprüfer und der Veranlagungsbeamten überlassen, im Rahmen der vom Gesetz gezogenen Grenzen die Abschreibungen so zu bemessen, wie es der Entwicklung der Verhältnisse und den wirtschaftlichen Erfordernissen des einzelnen Falles am besten entspricht. Nur ist zu beachten, daß nach dem Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz die handelsbilanzmäßigen Abschreibungen die obere Grenze bilden.

4. Die steuerlichen Abschreibungen allgemein zu niedrig?

Wenn man immer und immer wieder die Klagen über die Unzulänglichkeit der steuerlichen Abschreibungen hört, ist man versucht, an eine mißbräuchliche Handhabung der gesetzlichen Bestimmungen durch die Betriebsprüfung oder durch die Veranlagungstellen zu denken. Bei genauer Betrachtung ergibt sich aber, daß keineswegs die steuerlichen Bewertungen allgemein als zu hoch und die steuerlichen Abschreibungen allgemein als zu niedrig anzusprechen sind.

Mit der bloßen Behauptung ist es nicht getan. Es fehlt aber nicht an großen und kleinen Proben, ob die Behauptung richtig ist. Man denke nur an die Erfahrungen, die mit der steuerbegünstigten Umwandlung von Kapitalgesellschaften in Personengesellschaften oder in Einzelunternehmen gemacht worden sind. Im wirtschaftlichen Teil der Tagespresse konnte man oft die Feststellung lesen, wie überraschend hoch die stillen Rücklagen dieser oder jener Kapitalgesellschaft waren, die bei der Umwandlung zum Vorschein kamen. Die neuen Werte lagen fast durchweg erheblich über den Werten der Steuerbilanzen. Und ständig kann der Finanzbeamte beobachten, welch hohe Gewinne manchmal bei der Veräußerung steuerlich normal abgeschriebener Anlagewerte verwirklicht werden. Die Versteuerung dieser Gewinne bereitet den Unternehmen oft Schwierigkeiten, so daß sie gezwungen sind, um Ermäßigung der Steuern im Billigkeitsweg nachzusuchen.

Damit soll nicht in Abrede gestellt werden, daß nicht auch ab und zu die steuerlichen Abschreibungen etwas kärglich bemessen werden. Diese Fälle sind aber wirklich nur seltene Ausnahmen. Man scheue sich nicht, das Kind beim richtigen Namen zu nennen. Des Wesens Kern bei der Kritik der steuerlichen Abschreibungen liegt weniger in einer behaupteten betriebswirtschaftlichen Unrichtigkeit der steuerlichen Bewertung als in dem Verlangen, dem Unternehmen mit Hilfe einer höher zu bemessenden steuerlichen Abschreibung ein gewisses Polster stiller Rücklagen zu ermöglichen.

Die Erkenntnis dieser Tatsache muß dazu führen, Verständnis für die Aufgabe der Betriebsprüfer und der Veranlagungstellen aufzubringen. Beide sind nicht dazu befugt, sich über die geltenden steuerlichen Grundsätze hinwegzusetzen. Anderseits lassen diese Grundsätze einen beträchtlichen Spielraum für das billige und zweckmäßige Ermessen. Mit Bedacht hat die Reichsfinanzverwaltung davon abgesehen, feste Abschreibungsätze für die einzelnen Bestandteile des abnutzbaren Anlagevermögens vorzuschreiben. Die Wirtschaft legt auch überwiegend keinen Wert auf solche Sätze. Es hat sich allmählich herumgesprochen, daß bei den Schlußbesprechungen gerade die Abschreibungsfragen

diejenigen sind, über die am ehesten im Weg der gegenseitigen Zugeständnisse eine Einigung erzielt wird. Je unmittelbarer sich die Leiter der Unternehmen selbst mit den bei der Betriebsprüfung aufgerollten Fragen beschäftigen und je eingehender diese Fragen in der dafür vorgesehenen Schlußbesprechung mit den für die letzte Entscheidung zuständigen Firmenvertretern in Rede und Gegenrede erörtert werden können, desto eher wird eine abschließende Verständigung herbeigeführt.

5. Fertigungsgemeinkosten

Unter den neueren Bewertungsfragen hat die vom Reichsfinanzhof geforderte Einrechnung der Fertigungsgemeinkosten in die Herstellungskosten größere Wellen geschlagen.

Die Frage, welche Kosten zu den Fertigungsgemeinkosten zu zählen sind, hat der Reichsfinanzhof nicht im einzelnen gewürdigt. Es konnte nicht ausbleiben, daß auf diesem Gebiet viele Zweifelsfragen auftauchten. So ist für diese Tagung die Frage vorgelegt worden, ob die Verzinsung des Fremdkapitals, die Aufwendungen für die Freizeitgestaltung, die Zuschüsse für die Werkskantine, der Mehraufwand infolge Anlernens ungeschulter Kräfte und die damit verbundene Materialvergeudung in die Fertigungsgemeinkosten einzurechnen sind.

Die Antwort auf diese Fragen ist am besten in den schon oben in Abschnitt 2 erwähnten LSÖ zu suchen.

Die Verzinsung des Fremdkapitals fällt Nr 50 der LSÖ gemäß wie die Verzinsung des Eigenkapitals in den kalkulatorischen Gewinn. Die Verzinsung des Fremdkapitals zählt steuerlich keinesfalls zu den Herstellungskosten, auch dann nicht, wenn die Aufnahme eines Darlehns unmittelbar mit der Anschaffung von Maschinen oder Rohstoffen zusammenhängt.

Die Aufwendungen für die Freizeitgestaltung und die Zuschüsse für die Werkskantine sind freiwillige soziale Aufwendungen zugunsten der Gefolgschaft, die Nr 25 der LSÖ gemäß in der Regel zu den Fertigungsgemeinkosten zu rechnen sind. Nur wenn solche Aufwendungen nach Art und Höhe nicht „betriebs- und brancheüblich" sind und „dem Grundsatz sparsamer Wirtschaftsführung" widersprechen, ist von einer Zurechnung zu den Fertigungsgemeinkosten abzusehen. Steuerlich ist an dieser Lösung nichts auszusetzen. Es ist jedoch allgemein zu sagen, daß ein kleinliches Nachforschen, ob und mit welchem Betrag irgendein fraglicher Posten zu den Fertigungsgemeinkosten oder zu den Verwaltungsgemeinkosten gehört, sich mit dem Gebot der Verwaltungsvereinfachung schlecht verträgt. Besteht ein berechtigter Zweifel, wohin der Posten gehört, dann wird niemand dem Betriebsprüfer einen Vorwurf machen, wenn er sich auf langwierige Auseinandersetzungen nicht einläßt und von einer Beanstandung absieht.

Der Mehraufwand infolge Anlernens ungeschulter Kräfte und die damit verbundene Materialvergeudung zählen Nr 40 der LSÖ gemäß zu den „nichtplanmäßigen Herstellkosten", also damit auch zu den Herstellungskosten im steuerlichen Sinn. Aber selbst wenn man theoretisch die nichtplanmäßigen Herstellkosten bei den steuerlichen Herstellungskosten unberücksichtigt lassen wollte, ergäbe sich keine andere Lösung. Es kann dem Betriebsprüfer nicht zugemutet werden, sich in die technischen Innenverhältnisse eines Betriebs so eingehend zu vertiefen, daß er einen rechnerisch kaum zu erfassenden Mehraufwand an Löhnen und Material feststellen könnte. Was von dem Betriebsprüfer bei den Fertigungsgemeinkosten an Großzügigkeit zu erwarten ist, kann hier auch von den Unternehmern verlangt werden. Zu den Fertigungsgemeinkosten gehört der bezeichnete Mehraufwand nicht, sondern einfach zum Aufwand für Fertigungslöhne und für Werkstoffe nach Nr 9 der LSÖ.

6. Rückstellungen für rückständigen Erhaltungsaufwand?

Rückstellungen und Wertberichtigungen sind scharf auseinanderzuhalten. Diese Grundregel hat nicht bloß Bedeutung für wissenschaftlich ausgerichtete Betriebswirtschaftler und Steuerrechtler, sondern sie greift einschneidend in die Ermittlung des steuerlichen Gewinns ein. Ein gutes Beispiel dafür ist die neuerdings von der Wirtschaft begehrte Rückstellung für rückständigen Erhaltungsaufwand.

Die Kriegsverhältnisse haben es mit sich gebracht, daß es aus Mangel an Arbeitskräften und wegen Einengung des Rohstoffmarktes nicht immer möglich ist, das betriebliche Anlagevermögen im bisher gewohnten Umfang auszubessern. Würde der Unternehmer an dieser Tatsache achtlos vorübergehen, dann würde er vom betriebswirtschaftlichen Standpunkt aus seinen Gewinn um den zunächst ersparten Aufwand zu hoch ausweisen. Dieser Aufwand würde bei seiner Nachholung die späteen Jahre belasten. Es ist daher begreiflich, daß die Unternehmer für den nachzuholenden Aufwand in ihrer Handelsbilanz eine Rückstellung bilden.

Nach der geltenden Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs ist eine solche Rückstellung für spätere Ausgaben steuerlich nicht abzugsfähig. Damit ist aber die gestellte Frage nicht gelöst. Ein Käufer des Betriebs würde in der Regel für die noch nicht ausgebesserten Anlagen nur einen um den rückständigen Erhaltungsaufwand niedrigeren Preis zahlen. Dann wären die Voraussetzungen für eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert erfüllt. Statt einer Rückstellung kommt also nach der heutigen Rechtslage eine Abschreibung in Betracht.

Angenommen, der Reichsfinanzhof oder der Reichsminister der Finanzen ließen irgendeinmal steuerliche Rückstellungen für rückständigen Erhaltungsaufwand zu, was wäre damit gegenüber dem bisherigen Rechtszustand gewonnen? Die Rückstellung hätte zunächst das Gute, daß der fällige, aber noch nicht ausgegebene Aufwand für Ausbesserungen noch das abzuschließende Geschäftsjahr belasten würde. Damit würde ein betriebswirtschaftlich richtiges Ergebnis ausgewiesen werden ebenso wie bei der erwähnten Teilwertabschreibung. Die beiden Wege haben aber für die Zukunft verschiedene steuerliche Wirkungen. Wird eine Rückstellung gebildet, dann sind in dem Jahr, in dem die Ausbesserung nachgeholt wird, die Ausgaben für die Ausbesserungsarbeiten auf die Rückstellung anzurechnen. Der Gewinn bleibt dann in dem betreffenden Jahr unbeeinflußt. War aber keine Rückstellung gebildet worden, sondern hatte der Unternehmer von der Teilwertabschreibung Gebrauch gemacht, dann belasten die späteren Ausgaben für die Ausbesserungsarbeiten den steuerlichen Jahresgewinn. Trotzdem bleibt dem Unternehmer die frühere Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert erhalten, weil die abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens dem Verbot der Höherbewertung unterliegen (§ 6 Ziffer 1 Satz 5 EStG). Der bisherige Rechtszustand ist also für den Unternehmer günstiger, als wenn er für den rückständigen Erhaltungsaufwand eine Rückstellung bilden dürfte. Die Wirtschaft hat es sich also reiflich zu überlegen, ob sie auf die Zulassung von Rückstellungen der bezeichneten Art besonderen Wert legen will.

7. Rückstellung für die Gewerbesteuer

Bei den Schlußbesprechungen über die Ergebnisse der Betriebsprüfung steht oft einer von allen Beteiligten angestrebten Einigung der Umstand im Weg, daß die Nachholung von Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer auch eine Nachholung von Gewerbesteuer nach sich zieht. Es ist eine Frage des Rechenstifts, ob das Unternehmen die nachzuzahlenden Steuern nach seiner Flüssigkeit aufzubringen vermag. Von der Beantwortung dieser Frage hängt meist die Anerkennung des Betriebsprüfungsergebnisses ab. Der zu fassende Entschluß wird den Unternehmern erfahrungsgemäß oft erleichtert, wenn wenigstens für die nachzuzahlende Gewerbesteuer eine Rückstellung gebildet werden könnte.

Über die Frage, ob für die auf Grund einer Betriebsprüfung nachzuholenden Gewerbesteuerbeträge nachträgliche Rückstellungen zulässig sind, herrscht in der steuerlichen Übung noch keine Einigkeit. Es läßt sich aber aus den folgenden Gründen vertreten, die Rückstellungen zuzulassen:

Die Gewerbesteuerzahlungen sind abzugsfähige Betriebsausgaben. Bei den in der Schlußbesprechung überschlägig zu berechnenden Nachzahlungen handelt es sich um später fällige Unkosten. Später fällige Unkosten können nach „Buchführung, Bilanz und Steuern" Band 3 S. 138 in der Steuerbilanz unter den folgenden drei Voraussetzungen passiviert werden:

1. Die Unkosten müssen sich nach Tatsachen bestimmen, die am Bilanztag bereits gegeben sind. Diese Voraussetzung ist bei den Steuernachholungen erfüllt.
2. Durch diesen Tatbestand darf nicht die Zukunft, sondern muß die Vergangenheit wirtschaftlich belastet werden. Auch diese Voraussetzung ist bei den Steuernachholungen erfüllt, weil die Steuer an Tatbestände der Vergangenheit geknüpft ist.
3. Spätestens im Zeitpunkt der Fertigstellung der Hauptabschlußbilanz muß der Betrag der später fälligen Unkosten genau bekannt sein.

Steht der Betrag der später fälligen Unkosten im Zeitpunkt der Fertigstellung der Hauptabschlußbilanz noch nicht genau fest, so ist der Begriff der „Rückstellung" gegeben.

Die Voraussetzung zu Ziffer 3 scheint auf den ersten Blick nicht gegeben zu sein, wenn der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Fertigstellung der Hauptabschlußbilanz mit der Steuernachforderung noch nicht gerechnet hat. Auch der Reichsfinanzhof hat die Passivierung später fälliger Unkosten davon abhängig gemacht, daß der Kaufmann bereits am Bilanztag mit dieser nachträglichen Ausgabe rechnen mußte (Hinweis auf die in „Buchführung, Bilanz und Steuern" Band 3 S. 156 und 157 wiedergegebenen RFH-Urteile).

Die darin liegenden Schwierigkeiten lassen sich aber durch die folgenden Erwägungen überwinden.

Wenn die bisherigen Veranlagungen auf Grund neuer Tatsachen neu aufgerollt werden, dann werden die früheren Hauptabschlußbilanzen durch neue steuerliche Hauptabschlußbilanzen ersetzt. Im Zeitpunkt der Aufstellung dieser neuen Steuerbilanzen kann nicht nur damit gerechnet werden, daß sich Nachsteuern auf Grund der in der Vergangenheit liegenden Tatbestände ergeben, sondern es steht sogar oft genau zahlenmäßig fest, besonders bei Vereinbarungen in der Schlußbesprechung, welche Steuernachforderungen festzusetzen sein werden. Deshalb darf man bei Berichtigungsveranlagungen mit gutem Grund annehmen, daß auch die obige dritte Voraussetzung für die Passivierung erfüllt ist.

Diese Betrachtung der Dinge läßt sich ohne weiteres mit den grundsätzlichen Ausführungen in „Buchführung, Bilanz und Steuern" und auch mit dem Standpunkt des Reichsfinanzhofs in Einklang bringen.

Danach kann der Betriebsprüfer die Passivierung der später fälligen Unkosten zulassen, soweit die Unkosten die geprüften und steuerlich neu aufzurollenden Wirtschaftsjahre wirtschaftlich belasten. Er hat dann die zu passivierenden Gewerbesteuerbeträge auf die einzelnen geprüften Wirtschaftsjahre so zu verteilen, wie sie diese Wirtschaftsjahre wirtschaftlich belastet haben. Diese Verteilung ist nicht erforderlich, wenn der Steuersatz in all den geprüften Jahren der gleiche ist und der Steuerpflichtige damit einverstanden ist, daß aus Vereinfachungsgründen nur das letztgeprüfte Jahr belastet wird.

8. Ein offenes Wort

Das Bilanzsteuerrecht ist dasjenige steuerliche Wissensgebiet, das aufs engste mit der wirtschaftlichen Dynamik verbunden ist. Es weist zwar bestimmte feste Grundsätze auf, es ist jedoch fern davon, in diesen Grundsätzen zu erstarren. Es ist ständig einer lebendigen Entwicklung unterworfen. Man braucht sich nicht darüber zu wundern, daß sich die Wirtschaft bemüht, durch Anregungen und Äußerung von Wünschen auf die Gestaltung des Bilanzsteuerrechts Einfluß zu nehmen. Jetzt in der Kriegszeit steht im Vordergrund die Sorge um die Erhaltung der betrieblichen Leistungskraft und auch schon die Vorsorge um die spätere Umstellung auf die Friedenswirtschaft. So verständlich unter diesen Umständen mancher Wunsch der Wirtschaft nach Steuererleichterungen ist, so sehr ist zu bedenken, daß es ungemein schwierig ist, durch eine allgemein gültige Regelung berechtigten Wünschen zu entsprechen und zugleich zu verhindern, daß nicht auch diejenigen Betriebe von den erstrebten Steuererleichterungen begünstigt werden, die darauf in Anbetracht der Kriegsverhältnisse nicht unbedingt angewiesen sind. Ebenso wichtig wie die Erhaltung der lebenswichtigen Unternehmen ist für das Durchhalten des Deutschen Volkes die Vermeidung eines „Kriegsgewinnlertums". Glücklicherweise sind wir in Deutschland, wie die vorbildlichen Leistungen der deutschen Wirtschaft in den letzten Jahren beweisen, weit entfernt von einem wagnislosen Unternehmertum, das für jede neue Aufgabe öffentliche Zuschüsse begehren und für den Rest des Wagnisses steuerliche Rückstellungen verlangen würde. Die Erkenntnis hat sich ziemlich allgemein Bahn gebrochen, daß die beste Versicherung gegen die Fährnisse der Wirtschaft im reichlichen Fließen der Steuererträge besteht. Dem totalen Krieg wird auch ein totaler Frieden folgen. Der Staat wird weder im Krieg noch nach dem Krieg irgendein für die wichtigen Aufgaben Großdeutschlands einzusetzendes Unternehmen zum Erliegen kommen lassen. Bei dem großen Arbeitsumfang, der nach dem Krieg infolge des sich anstauenden Bedarfs und der zu erwartenden neuen Aufgaben in Aussicht steht, wird die Sorge für eine Weiterbeschäftigung der Betriebe nach Ende des Kriegs nicht zu schwer zu nehmen und die Vorsorge für die Umstellung auf Friedensverhältnisse zurzeit noch hinter den Erfordernissen des Tages in den Hintergrund treten können.

(Es ist gegenwärtig nicht so wichtig, daß der Einzelne mehr als erforderlich um die Zukunft seines Unternehmens besorgt ist, wie daß er alle Kraft und alles Denken auf die Gegenwart abstellt. Der totale Sieg in dem uns aufgezwungenen Krieg wird sich auch für jeden Unternehmer weit günstiger auswirken als er heute ahnt! Rdt.)

Lohnsteuerliche Erleichterungen bei der Zukunftsicherung von Arbeitnehmern

Von Oberregierungsrat Dr. *Oeftering*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung,
2. Lohnsteuerliche Beurteilung der Zukunftsicherung,
3. Erlaß vom 14. Oktober 1940 S 2176 — 44 III,
4. Voraussetzungen für die Lohnsteuerfreiheit von Pauschalbeiträgen,
5. Pauschbesteuerung lohnsteuerpflichtiger Beiträge,
6. Inkrafttreten des Erlasses vom 14. Oktober 1940 S 2176—44 III.

1. Einführung

Es gehört zu den Aufgaben der betrieblichen Sozialpolitik unter nationalsozialistischer Führung, daß der Arbeitgeber als Führer der Betriebsgemeinschaft alles tut, um seine Gefolgschaft gegen die Wechselfälle des Lebens, insbesondere gegen die Folgen von Krankheit, Invalidität, Alter oder Tod möglichst zu schützen. Besonders bedeutsam sind dabei die Maßnahmen, durch die die Gefolgschaft gegen

die Folgen des Alters oder der Invalidität (der Arbeitsunfähigkeit) geschützt werden soll. Diese Maßnahmen werden unter der Bezeichnung „Zukunftsicherung" zusammengefaßt. Es gibt im wesentlichen sechs verschiedene Formen dieser Zukunftsicherung:

1. Laufende Pensionszahlung

Der Arbeitgeber zahlt mit oder ohne Rechtsanspruch ehemaligen Gefolgschaftsmitgliedern wiederkehrende Leistungen, die laufend den Mitteln des Betriebs entnommen werden.

2. Feste Versorgungszusage

Der Arbeitgeber räumt seinen Gefolgschaftsmitgliedern eine rechtsverbindliche Versorgungszusage (Pensionszusage) ein und bildet in seiner Bilanz Rückstellungen, die der übernommenen Versorgungslast entsprechen. Oft deckt sich auch ein Arbeitgeber gegen die übernommene Versorgungslast durch Abschluß einer Rückversicherung (Rückdeckung) bei einer Versicherungsgesellschaft.

3. Unterstützungs- und Pensionskasse ohne Rechtsanspruch

Der Arbeitgeber errichtet eine Unterstützungs- und Pensionskasse, die im einzelnen Notfall Unterstützungen und außerdem laufende Versorgungsleistungen an ehemalige Gefolgschaftsmitglieder gewährt. Auf die Leistungen der Kasse besteht kein Rechtsanspruch. Die Kasse wird aus Mitteln des Arbeitgebers gespeist.

4. Pensionskasse mit Rechtsanspruch

Der Arbeitgeber errichtet eine Pensionskasse. Die Gefolgschaftsmitglieder haben Anspruch auf die Gewährung der satzungsmäßig vorgesehenen Pensionen (Versorgungsleistungen). Die Mittel werden durch den Arbeitgeber — oft unter Beteiligung der Gefolgschaftsmitglieder — aufgebracht. Die Pensionskasse unterliegt der Versicherungsaufsicht.

5. Abschluß von Lebensversicherungen

Der Arbeitgeber schließt zugunsten einzelner oder aller Gefolgschaftsmitglieder bei einer Versicherungsgesellschaft eine Gefolgschaftsversicherung mit oder ohne Rechtsanspruch der Gefolgschaftmitglieder auf die Versicherungsleistungen ab. Der Arbeitgeber trägt die Prämien allein oder beteiligt die Gefolgschaftsmitglieder an der Prämienzahlung.

6. Freiwillige Zusatzversicherung (Überversicherung)

Der Arbeitgeber versichert freiwillig seine Gefolgschaftsmitglieder in der sozialen Rentenversicherung (Invalidenversicherung, Angestelltenversicherung, Knappschaftsversicherung) höher als es den gesetzlichen Vorschriften entspricht. Die Gefolgschaftsmitglieder kommen dadurch in den Genuß höherer Renten aus den sozialen Rentenversicherungen.

2. Lohnsteuerliche Beurteilung der Zukunftsicherung

Die Tatbestände der Zukunftsicherung, die im Abschnitt 1 bezeichnet sind, sind lohnsteuerlich § 2 Absatz 3 Ziffer 2 LStDV gemäß zu beurteilen. Nach dieser Vorschrift gehören zum steuerpflichtigen Arbeitslohn die Ausgaben, die ein Arbeitgeber leistet, um einen Arbeitnehmer oder Personen, die diesem Arbeitnehmer nahestehen, für den Fall der Krankheit, der Invalidität, des Alters oder des Todes sicherzustellen (Zukunftsicherung). Voraussetzung der Steuerpflicht ist immer, daß der Arbeitnehmer der Zukunftsicherung ausdrücklich oder stillschweigend zustimmt. Es ist ohne Bedeutung, ob auf die Leistungen der Zukunftsicherung ein Rechtsanspruch besteht oder nicht. Ist bei der Zukunftsicherung für mehrere Arbeitnehmer (Sammelversicherung, Pauschalversicherung) der Teil der Ausgaben des Arbeitgebers, der für den einzelnen Arbeitnehmer geleistet wird, nicht in anderer Weise zu ermitteln, so sind die Ausgaben nach der Zahl der gesicherten Arbeitnehmer auf diese aufzuteilen. Ausgaben für die Zukunftsicherung, die auf Grund gesetzlicher Verpflichtung geleistet werden oder die nur dazu dienen, dem Arbeitgeber die Mittel zur Leistung einer zugesagten Versorgung zu verschaffen (Rückdeckung des Arbeitgebers), sind kein steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Die Vorschriften im § 2 Absatz 3 Ziffer 2 LStDV, die am 1. April 1939 in Kraft getreten sind, geben im wesentlichen die Rechtslage wieder, die bis dahin in vielen Urteilen des Reichsfinanzhofs entwickelt worden war. Diese Rechtsprechung ist dargestellt in dem Aufsatz „Lohnsteuer und Zukunftsicherung der Arbeitgeber" von Dr. Bernecker in der Deutschen Steuer-Zeitung 1937 Nr 48 S. 1169 und folgende.

Neu war bei § 2 Absatz 3 Ziffer 2 LStDV die Anordnung, daß bei Sammelversicherungen (Pauschalversicherungen) die Pauschalbeiträge des Arbeitgebers nach der Zahl der gesicherten Arbeitnehmer auf diese aufzuteilen waren. Bis dahin waren sogenannte Pauschalbeiträge des Arbeitgebers von der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs lohnsteuerfrei gelassen worden. Der Reichsfinanzhof hatte angenommen, daß bei der Leistung von Pauschalbeiträgen, bei denen der für den einzelnen Arbeitnehmer geleistete Teil nicht zu ermitteln war, keine genügend feste Beziehung zum Arbeitslohn des einzelnen Arbeitnehmers bestehe. Es sei in solchen Fällen nicht gerechtfertigt, bei dem einzelnen Arbeitnehmer den Zufluß von steuerpflichtigem Arbeitslohn anzunehmen.

Beispiel A:

Ein Arbeitgeber errichtet für die Gefolgschaftsmitglieder seines Betriebs eine rechtsfähige Unterstützungs- und Pensionskasse. Die Pensionskasse zahlt Pensionen, auf die dem einzelnen Arbeitnehmer kein Rechtsanspruch zusteht. Der Arbeitgeber überweist der Pensionskasse den runden Betrag von 100 000 RM. Der Betrag von 100 000 RM war nach Auffassung des Reichsfinanzhofs lohnsteuerfrei, weil er nicht in genügend fester Beziehung zu dem Arbeitslohn der Gefolgschaftsmitglieder stehe.

Diese Lohnsteuerfreiheit von Pauschalbeiträgen ist durch § 2 Absatz 3 Ziffer 2 LStDV beseitigt worden. Es sollte dadurch vermieden werden, daß ein Arbeitgeber willkürlich durch Leistung runder Pauschalbeiträge immer die Lohnsteuerpflicht umgehen konnte.

Beispiel B:

Derselbe Fall wie im Beispiel A. Der Betrieb hat aber 1 000 Gefolgschaftsmitglieder. Der Betrag von 100 000 RM ist auf die Gefolgschaftsmitglieder nach Kopfteilen aufzuteilen, wenn kein anderer Maßstab vorhanden ist. In diesem Fall würde Lohnsteuerpflicht in Höhe von je 100 RM bei dem einzelnen Gefolgschaftsmitglied gegeben sein.

3. Erlaß vom 14. Oktober 1940 S 2176 — 44 III

Es stand schon bei der Abfassung der Bestimmungen im § 2 Absatz 3 Ziffer 2 LStDV über die Steuerpflicht von Pauschalbeiträgen fest, daß es erforderlich sein werde, gewisse Pauschalbeiträge des Arbeitgebers bei Erfüllung bestimmter Voraussetzungen auch künftig lohnsteuerlich zu begünstigen. Diese Begünstigung war schon deshalb angezeigt, weil gewisse Formen der Zukunftsicherung (gewisse Pensions- und Unterstützungskassen) auch auf anderen Steuergebieten, der Körperschaftsteuer, der Vermögensteuer und der Aufbringungsum-

lage begünstigt sind. Es lag von vornherein nahe, Pauschalbeiträge eines Arbeitgebers zu solchen steuerlich begünstigten Pensions- und Unterstützungskassen auch lohnsteuerlich zu begünstigen. Dazu kam die folgende Erwägung:

Bei der Neuerrichtung (Gründung) oder der Sanierung von Pensionskassen muß der Arbeitgeber oft größere runde Summen als Grundstock oder als Sanierungskapital in die Kasse einbringen. Die Aufteilung dieser, manchmal in die Millionen gehenden, Beträge auf die Gefolgschaftsmitglieder § 2 Absatz 3 Ziffer 2 LStDV gemäß würde bei diesen zu einer unverhältnismäßig großen lohnsteuerlichen Belastung führen. Diese lohnsteuerliche Belastung würde oft untragbar sein. Es war deshalb auch aus diesen Gründen geboten, gewisse Pauschalbeiträge eines Arbeitgebers für die Zukunftsicherung seiner Gefolgschaftsmitglieder auch nach dem Inkrafttreten von § 2 Absatz 3 Ziffer 2 LStDV steuerlich zu begünstigen.

Diese lohnsteuerliche Begünstigung ist nunmehr in dem Erlaß vom 14. Oktober 1940 S 2176 — 44 III enthalten. Der Erlaß bestimmt im wesentlichen das folgende:

„Pauschalzuwendungen eines Arbeitgebers an Pensions- und Unterstützungskassen seines Betriebs sind insoweit nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn der Arbeitnehmer zu rechnen, als die Pensions- und Unterstützungskassen von der Körperschaftsteuer, von der Vermögensteuer und von der Aufbringungsumlage befreit sind und die Pauschalzuwendungen bei der Ermittlung des Gewinns des Arbeitgebers als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Pauschalzuwendungen, bei denen die beiden bezeichneten Voraussetzungen nicht gegeben sind, sind steuerpflichtiger Arbeitslohn."

4. Voraussetzungen für die Lohnsteuerfreiheit von Pauschalbeiträgen

Eine Lohnsteuerfreiheit dem Erlaß vom 14. Oktober 1940 S 2176 — 44 III gemäß kommt nur in Betracht, wenn jede der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist:

1. Es muß sich um Pauschalzuwendungen (Pauschalbeiträge) handeln. Pauschalzuwendungen sind solche Zuwendungen, bei denen sich nicht klarstellen läßt, welcher Betrag für den einzelnen Arbeitnehmer eingezahlt worden ist. Pauschalbeiträge setzen immer voraus, daß eine Mehrzahl von Arbeitnehmern durch die Versorgung erfaßt wird. Der Arbeitgeber leistet einen Gesamtbeitrag für diese Gefolgschaftsmitglieder, der auf sie nicht ausscheidbar, insbesondere nicht nach ihren Löhnen oder ihrem Alter abgestuft ist. Hinweis auf das RFH-Urteil vom 8. Juli 1931 VI A 1619/30, RStBl 1931 S. 669. Wichtigstes Beispiel für Pauschalzuwendungen ist der Fall, in dem ein Unternehmen gewisse Teile seines jeweiligen Gewinns anläßlich der Bilanzaufstellung für die Versorgung seiner Gefolgschaftsmitglieder bereitstellt. Leisten zu einer Pensionskasse der Arbeitgeber und die Gefolgschaftsmitglieder Beiträge und ist bestimmt, daß der Arbeitgeber mindestens die gleiche Summe wie die Gefolgschaftsmitglieder aufzubringen hat, so ist in Höhe dieses Betrags kein Pauschalbeitrag gegeben. Leistet der Arbeitgeber mehr als diesen Mindestbetrag, so kann in Höhe des überschießenden Betrags ein Pauschalbeitrag zu erblicken sein.
2. Es muß sich um Pauschalzuwendungen an eine Pensions- oder Unterstützungskasse des Betriebs des Arbeitgebers handeln. Zuwendungen an andere Versorgungseinrichtungen (z. B. an private Lebensversicherungsgesellschaften) sind bei der Lohnsteuer nicht begünstigt. Bei den Zuwendungen an andere Versorgungseinrichtungen wird es sich meist auch nicht um Pauschalzuwendungen (Pauschalbeiträge), sondern um Einzelbeiträge handeln. Es fehlt deshalb hier oft auch an der Voraussetzung, die in Ziffer 1 bezeichnet ist.
3. Die Pensions- oder Unterstützungskasse, an die der Pauschalbeitrag geleistet wird, muß von der Körperschaftsteuer, von der Vermögensteuer und von der Aufbringungsumlage befreit sein. Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiungen der Pensions- und Unterstützungskassen ergeben sich aus § 4 Absatz 1 Ziffer 7 KStG, § 3 Absatz 1 Ziffer 7 VStG und § 3 Ziffer 3 AufbrUmlVO. Die erforderlichen näheren Anordnungen des Reichsministers der Finanzen sind in den §§ 13 bis 17 der Ersten KStDVO und in den §§ 5 bis 7 der VStDV 1935 enthalten. Zu diesen Vorschriften sind der Erlaß vom 15. Dezember 1938 S 2513 — 40 III / S 3506 — 8 III (RStBl 1938 S. 1181) und der Erlaß vom 11. Mai 1940 S 2513 — 210 III / S 3506 — 24 III (RStBl 1940 S. 529) ergangen. Die Gesichtspunkte, die bei Anwendung dieser Vorschriften und Anordnungen zu beachten sind, sind in dem Aufsatz „Pensions- und Unterstützungskassen" von Regierungsrat Mußfeld, DStZ 1940 S. 373 und folgende, behandelt. Auf diese Ausführungen weise ich hin.
4. Die Pauschalbeiträge müssen bei der Ermittlung des Gewinns des Arbeitgebers als Betriebsausgaben abzugsfähig sein. Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen des Betriebs eines Steuerpflichtigen, die von der Körperschaftsteuer und von der Vermögensteuer befreit sind, bilden bei dem Arbeitgeber Betriebsausgaben, soweit sie sich in angemessenem Umfang halten. Als angemessen gelten Zuwendungen im allgemeinen nur insoweit, als sie 20 vom Hundert der Lohn- und Gehaltsumme, die der Steuerpflichtige im Jahr der Zuwendung für die Leistungsberechtigten der Kasse aufwendet, nicht übersteigen. Solche Zuwendungen sind bei der Einkommensermittlung abzugsfähig, wenn sie in dem Wirtschaftsjahr, das der Einkommensermittlung zugrunde liegt, oder im unmittelbaren Anschluß an die Feststellung des Geschäftsergebnisses des betreffenden Wirtschaftsjahrs erfolgen und wenn spätestens in diesem Zeitpunkt alle Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der Kasse erfüllt sind.

5. Pauschbesteuerung lohnsteuerpflichtiger Pauschalbeiträge

Sind die Voraussetzungen für die Lohnsteuerfreiheit von Pauschalbeiträgen, die im Abschnitt 4 dargestellt sind, nicht alle erfüllt, kann eine Lohnsteuerpflicht in Betracht kommen. Die Voraussetzungen der Lohnsteuerpflicht sind im Abschnitt 2 kurz behandelt. Ist Lohnsteuerpflicht gegeben, so muß der Arbeitgeber den Pauschalbeitrag, den er für die Zukunftsicherung des einzelnen Arbeitnehmers leistet, § 2 Absatz 3 Ziffer 2 LStDV gemäß auf die gesicherten Arbeitnehmer aufteilen und die Teilbeträge dem Arbeitslohn der einzelnen Arbeitnehmer hinzurechnen. Er muß von dem sich ergebenden Gesamtbetrag die Lohnsteuer und den Kriegszuschlag zur Lohnsteuer berechnen. Das bedeutet oft eine erhebliche Verwaltungsarbeit. Diese Verwaltungsarbeit ist noch größer, wenn die Beiträge für die Zukunftsicherung zu anderen Zeitpunkten als die regelmäßigen Lohnzahlungen geleistet werden. Der Fall weist eine gewisse Ähnlichkeit mit der Ausgabe von Eßmarken oder der Abgabe verbilligter Mittagessen durch den Arbeitgeber auf. Auch diese geldwerten Vorteile sind grundsätzlich lohnsteuerpflichtig. Es ist für diese Fälle aber im Abschnitt 20 Absatz 3 LStR 40 vorgesehen, daß die Oberfinanzpräsidenten zur Vermeidung von Verwaltungsarbeit eine Pauschbesteue-

rung zulassen können. Es ist deshalb auch in dem Erlaß vom 14. Oktober 1940 S 2176 — 44 III zugelassen worden, daß die Oberfinanzpräsidenten auf Antrag des Arbeitgebers von einer Versteuerung der Arbeitgeberbeiträge bei den einzelnen Arbeitnehmern absehen und statt dessen die Lohnsteuer nach einem Pauschbetrag erheben. Die Höhe des Pauschbetrags hängt von der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer des Betriebs und ihrem durchschnittlichen Familienstand ab. Es soll durch diese Pauschbesteuerung den Arbeitgebern auch die etwaige Übernahme der Lohnsteuer für die Zukunftsicherungsbeiträge erleichtert werden. Hinweis auf den Aufsatz „Soziale Leistungen des Arbeitgebers und Lohnsteuer", DStZ 1939 Nr 30 S. 693 und folgende, insbesondere S. 696.

6. Inkrafttreten des Erlasses vom 14. Oktober 1940 S 2176 — 44 III

Der Erlaß vom 14. Oktober 1940 S 2176 — 44 III hat rückwirkende Kraft. Die Rückwirkung erstreckt sich bis zum 1. April 1939. Ist in der Zeit zwischen dem 1. April 1939 und der Verkündung des Erlasses Lohnsteuer von Pauschalbeiträgen einbehalten worden, die nach dem Erlaß lohnsteuerfrei zu lassen waren, so ist diese Lohnsteuer auf Antrag zu erstatten.

Zweifelsfragen bei der Erhebung der Sozialausgleichsabgabe

Von Regierungsrat Dr. *Oermann*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung,
2. Wesen der Sozialausgleichsabgabe,
3. Personenkreis,
4. Berechnung des Kriegszuschlags zur Einkommensteuer bei polnischen Arbeitnehmern,
5. Besonderheiten bei der Erhebung der Sozialausgleichsabgabe durch Steuerabzug,
6. Besonderheiten bei der Erhebung der Sozialausgleichsabgabe durch Veranlagung.

1. Einführung

Die Grundzüge der Sozialausgleichsabgabe sind in dem Aufsatz „Die Sozialausgleichsabgabe" in Nr 34 der Deutschen Steuer-Zeitung 1940 behandelt worden. Es sind in der Zwischenzeit einige Zweifelsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen worden. Diese sollen in den folgenden Ausführungen beantwortet werden.

2. Wesen der Sozialausgleichsabgabe

Die Sozialausgleichsabgabe wird „als Zuschlag zur Einkommensteuer" erhoben. Hinweis auf § 1 der Verordnung über die Erhebung einer Sozialausgleichsabgabe vom 5. August 1940 (RGBl I S. 1077, RStBl 1940 S. 729), im folgenden als „Verordnung vom 5. August 1940" bezeichnet. Die Sozialausgleichsabgabe bildet einen Teil der Einkommensteuer, den die Polen zu entrichten haben. Das gilt auch für den Fall, in dem eine eigentliche Lohnsteuer nach der Lohnsteuertabelle, die dem Einkommensteuergesetz vom 27. Februar 1939 als Anlage 2 beigefügt ist, nicht in Betracht kommt.

Beispiel:

Ein polnischer Arbeitnehmer, der dreißig Jahre alt und unverheiratet ist, bezieht einen monatlichen Arbeitslohn von 80 RM. Dieser Arbeitslohn führt nach der Lohnsteuertabelle des Einkommensteuergesetzes nicht zur Erhebung einer Lohnsteuer. Nach der „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer", die dem Runderlaß vom 10. August 1940 S 2920 — 40 III (RStBl 1940 S. 738) als Anlage 3 beigefügt ist, hat der Arbeitgeber vom Arbeitslohn des polnischen Arbeitnehmers 5,72 RM einzubehalten. Dieser Betrag ist als Lohnsteuer an das Finanzamt (Finanzkasse) abzuführen.

Die „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer" unterscheidet aus dem bezeichneten Grund nicht zwischen der eigentlichen Lohnsteuer, die unabhängig von der „Verordnung vom 5. August 1940" zu erheben wäre, und der Sozialausgleichsabgabe. Das hat zur Folge, daß die Kirchensteuer in den Gebietsteilen, in denen sie durch Steuerabzug erhoben wird, nach der Lohnsteuer zu berechnen ist, die sich aus der „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer" ergibt.

Man könnte daran denken, bei der Erhebung der Kirchensteuer im Steuerabzugsverfahren nur die eigentliche Lohnsteuer (ohne Sozialausgleichsabgabe) zugrunde zu legen. Das würde aber das Steuerabzugsverfahren sehr erschweren. Der Arbeitgeber müßte in jedem Fall eine doppelte Berechnung der Lohnsteuer vornehmen. Er müßte, soweit es sich um die Erhebung der Einkommensteuer (Lohnsteuer) handelt, die „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer", und, soweit es sich um die Erhebung der Kirchensteuer handelt, die Lohnsteuertabelle des Einkommensteuergesetzes zur Hand nehmen und die Steuerbeträge gesondert ermitteln. Abgesehen davon, daß die um die Sozialausgleichsabgabe erhöhte Lohnsteuer die Lohnsteuer des polnischen Arbeitnehmers darstellt, an die die Kirchensteuer als Maßstab anknüpft, würde ein solches Verfahren auch zu Ungleichmäßigkeiten in der Besteuerung führen. In großen Gebieten des Deutschen Reichs wird die Kirchensteuer nicht durch Steuerabzug, sondern durch Steuerbescheid erhoben. Der Berechnung der Steuer wird die Jahreslohnsteuer zugrunde gelegt. Dieser Betrag kann rechnerisch in eigentliche Lohnsteuer und Sozialausgleichsabgabe dann nicht aufgespalten werden, wenn die einzelnen Lohnzahlungszeiträume und der für sie gezahlte Arbeitslohn nicht feststehen. Das aber trifft regelmäßig zu. Die Folge davon ist, daß bei diesen polnischen Arbeitnehmern die Kirchensteuer stets nach dem Gesamtbetrag an Lohnsteuer (einschließlich der Sozialausgleichsabgabe) zu berechnen und festzusetzen ist. Es erscheint deshalb auch aus diesem praktischen Grund gerechtfertigt, bei der Erhebung der Kirchensteuer im Abzugsverfahren an die Lohnsteuer anzuknüpfen, die die „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer" ausweist.

3. Personenkreis

Ich habe im Abschnitt 3 meines Aufsatzes in Nr 34 der Deutschen Steuer-Zeitung 1940 dargelegt, welche Personen von der Sozialausgleichsabgabe betroffen werden sollen. Unbeschränkt sozialausgleichsabgabepflichtig sind danach diejenigen Polen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Inland ist das Gebiet, in dem die Verordnung über die Erhebung einer Sozialausgleichsabgabe vom 5. August 1940 gilt. Das ist das staatsrechtliche Gebiet des Deutschen Reichs mit Ausnahme des Protektorats Böhmen und Mähren. Das Generalgouvernement rechnet nicht dazu. Es besteht deshalb für den Arbeitgeber, der von einer Betriebstätte im Generalgouvernement aus Arbeitslöhne an seine Arbeitnehmer zahlt, weder die Verpflichtung noch die Möglichkeit, die Sozialausgleichsabgabe durch Steuerabzug einzubehalten. Das gilt auch hinsichtlich derjenigen polnischen Arbeitnehmer, die

zwar im Generalgouvernement beschäftigt sind, aber ihren Wohnsitz (gewöhnlichen Aufenthalt) in den eingegliederten Ostgebieten oder in anderen Gebieten des Großdeutschen Reichs (mit Ausnahme des Protektorats Böhmen und Mähren) haben. Diese Arbeitnehmer unterliegen zwar materiellrechtlich (sachlich) der Sozialausgleichsabgabe, weil sie ihren Wohnsitz (gewöhnlichen Aufenthalt) in einem Gebiet haben, in dem die Verordnung über die Erhebung einer Sozialausgleichsabgabe gilt. Verfahrensrechtlich besteht aber nicht die Möglichkeit, die Sozialausgleichsabgabe durch Steuerabzug vom Arbeitslohn von diesen Arbeitnehmern zu erheben. Es bedarf noch der Entscheidung, ob und gegebenenfalls in welcher Weise die Sozialausgleichsabgabe bei diesen Steuerpflichtigen im Weg der Veranlagung durch Steuerbescheid erhoben werden soll.

Es besteht Veranlassung, darauf hinzuweisen, daß auch Juden, die bisherige polnische Staatsangehörige sind, der Sozialausgleichsabgabe unterliegen.

Viele Arbeitnehmer, die bisherige polnische Staatsangehörige sind, arbeiten seit langer Zeit in Deutschland. Diese Arbeitnehmer haben um Befreiung von der Sozialausgleichsabgabe gebeten, weil sie der Deutschen Arbeitsfront und der NSV angehören, regelmäßig Beiträge zum Winterhilfswerk, zum Reichsluftschutzbund und zu allgemeinen öffentlichen Sammlungen in der üblichen Höhe entrichten und ihre Kinder den Gliederungen der Partei und ihren angeschlossenen Verbänden zugeführt haben. Eine Freistellung dieser Arbeitnehmer von der Sozialausgleichsabgabe wird in vielen Fällen sachlich gerechtfertigt sein. Es bedarf dazu aber § 1 Absatz 1 der Ersten Durchführungsverordnung gemäß einer Bescheinigung der zuständigen Verwaltungsbehörde oder eines anderen Nachweises, daß diese Arbeitnehmer nicht polnischen Volkstums sind. Das Verfahren, in dem der vorgeschriebene Nachweis geführt werden kann, wird demnächst durch einen Runderlaß geregelt werden. Bis zum Erscheinen dieses Runderlasses besteht für bisherige polnische Staatsangehörige nicht die Möglichkeit, zum Zweck der Befreiung von der Sozialausgleichsabgabe geltend zu machen, daß sie nicht polnischen Volkstums sind.

Es sind Zweifel darüber aufgetreten, von welchem Zeitpunkt ab die Befreiung von der Sozialausgleichsabgabe eintritt, wenn ein bisheriger polnischer Staatsangehöriger nachweist, daß er nicht polnischen Volkstums ist.

Beispiel:

Ein bisheriger polnischer Staatsangehöriger ist erst am 1. Januar 1941 in der Lage, den im § 1 der Ersten Durchführungsverordnung vorgeschriebenen Nachweis für seine nichtpolnische Volkstumszugehörigkeit seinem Arbeitgeber gegenüber zu erbringen.

Der Arbeitgeber hat in diesem Fall bis zum 31. Dezember 1940 die Sozialausgleichsabgabe vom Arbeitslohn seines Arbeitnehmers einzubehalten. Die Sozialausgleichsabgabe darf für die Zeit ab dem 1. Januar 1941 nicht mehr einbehalten werden. Der Arbeitnehmer ist jedenfalls für die Zukunft von der Verpflichtung zur Entrichtung der Sozialausgleichsabgabe befreit. Für die Vergangenheit ist die Sozialausgleichsabgabe vom Arbeitgeber zu Recht einbehalten worden. Hinweis auf § 28 LStDV, der hier sinngemäß anzuwenden ist. Es kommt deshalb eine Erstattung der durch Steuerabzug einbehaltenen Sozialausgleichsabgabe aus Rechtsgründen nicht in Betracht. Das gleiche wird in der Regel für die Erstattung der einbehaltenen Sozialausgleichsabgabe aus Billigkeitsgründen gelten.

Die Reichstreuhänder der Arbeit hatten in ihren Anordnungen über die Entlohnung von Arbeitern und Angestellten polnischer Volkstumszugehörigkeit bestimmte Zwischenschichten von der Abgabepflicht allgemein ausgenommen. Die Zwischenschichten sind nunmehr durch die Aufhebung der bezeichneten Anordnungen im § 8 der Ersten Durchführungsverordnung den Polen gleichgestellt worden. Das ist auf die Dauer nicht beabsichtigt. Der Reichsminister der Finanzen hat sich deshalb bis zu einer späteren endgültigen Regelung vorläufig damit einverstanden erklärt, daß „in Anlehnung an die Anordnungen, die die Reichstreuhänder der Arbeit über die Einbehaltung von Lohnteilen polnischer Arbeitnehmer getroffen haben, als Angehörige des polnischen Volkstums nicht angesehen werden

a) die Masuren, die Kaschuben, die Litauer, die Großrussen, die Weißrussen, die Ukrainer, die Goralen und die Schlonsaken,

b) die Ostoberschlesier, die in den ehemals preußisch-oberschlesischen und österreichschlesischen Teilen Ostoberschlesiens einschließlich des Teiles des Kreises Bielitz westlich der Sola geboren oder beheimatet sind, es sei denn, daß sie von der für den Heimatort zuständigen Verwaltungsbehörde als Polen bezeichnet werden oder sich selbst als Angehörige des polnischen Volkstums bezeichnen."

Polnische Arbeitnehmer, die unter die Reichstarifordnung für landwirtschaftliche Arbeitskräfte vom 8. Januar 1940 (Reichsarbeitsblatt S. IV 38) und die dazu ergangenen Änderungen und Ergänzungen fallen, sind § 2 der Ersten Durchführungsverordnung gemäß von der Entrichtung der Sozialausgleichsabgabe persönlich befreit. Wegen des Grundes, der zur Freistellung dieser Arbeitnehmer von der Sozialausgleichsabgabe geführt hat, Hinweis auf Abschnitt 4 des Aufsatzes in Nr 34 der Deutschen Steuer-Zeitung 1940. Es ist in einzelnen Fällen festgestellt worden, daß Arbeitgeber an polnische landwirtschaftliche Arbeitnehmer, die unter die Reichstarifordnung vom 8. Januar 1940 fallen, höhere Löhne ausgezahlt haben als in der Tarifordnung vorgesehen sind. In diesen Fällen sind die Arbeitnehmer in geldlicher Hinsicht den deutschen Arbeitnehmern gegenüber zwar gleichgestellt. Es greift trotzdem die Befreiungsvorschrift im § 2 der Ersten Durchführungsverordnung auch solchen polnischen Arbeitnehmern gegenüber durch. Es ist Sache der zuständigen Reichstreuhänder der Arbeit, wegen der Zahlung der übertariflichen Löhne die erforderlichen Maßnahmen zu treffen.

4. Berechnung des Kriegszuschlags zur Einkommensteuer bei polnischen Arbeitnehmern

Arbeitnehmer, deren Arbeitslohn 234 RM monatlich (54 RM wöchentlich, 9 RM täglich oder 4,50 RM halbtäglich) nicht übersteigt, sind gemäß § 1 der Ersten Durchführungsbestimmungen über den Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Ersten EKDB) vom 4. September 1939 (RGBl I S. 1613, RStBl 1939 S. 967) vom Kriegszuschlag zur Einkommensteuer befreit. Diese Vorschrift gilt auch für polnische Arbeitnehmer.

Polnische Arbeitnehmer beziehen in den weitaus meisten Fällen Arbeitslöhne, die unter den im Absatz 1 bezeichneten Freigrenzen liegen. Die „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer" ist aus diesem Grund nur bis zu einem Monatslohn von 234 RM, einem Wochenlohn von 54 RM, einem Tagelohn von 9 RM und einem Halbtagslohn von 4,50 RM aufgestellt worden. Der Arbeitgeber muß in dem seltenen Fall, in dem ein polnischer Arbeitnehmer einen Arbeitslohn bezieht, der die Freigrenzen im § 1 der Ersten EKDB übersteigt, sowohl die Sozialausgleichsabgabe als auch den Kriegszuschlag zur Einkommensteuer besonders berechnen.

Wegen der Berechnung der Sozialausgleichsabgabe in diesem Fall Hinweis auf das letzte

Beispiel im Abschnitt 7 des Aufsatzes in Nr 34 der Deutschen Steuer-Zeitung 1940.

Es sind Zweifel darüber aufgetreten, wie die Berechnung des Kriegszuschlags zur Einkommensteuer in diesem Fall durchzuführen ist. Soll der Berechnung des Kriegszuschlags zur Einkommensteuer die eigentliche Lohnsteuer, die sich aus der Lohnsteuertabelle des Einkommensteuergesetzes ergibt, oder die um die Sozialausgleichsabgabe erhöhte Lohnsteuer zugrunde gelegt werden? Man ist versucht, die Frage dahin zu beantworten, daß für die Berechnung des Kriegszuschlags zur Einkommensteuer von der um die Sozialausgleichsabgabe erhöhten Lohnsteuer ausgegangen werden muß, weil sie die Lohnsteuer des polnischen Arbeitnehmers darstellt. Hinweis auf Abschnitt 2. Das würde aber eine Schlechterstellung der polnischen Arbeitnehmer gegenüber den deutschen Arbeitnehmern bedeuten, die vom Gesetzgeber beim Erlaß der „Verordnung vom 5. August 1940" nicht beabsichtigt war. Es kommt hinzu, daß der Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) sich auf der Lohnsteuer aufbauen soll, die zur Zeit des Inkrafttretens der Kriegswirtschaftsverordnung zu erheben war. Der Reichsminister der Finanzen hat aus diesen verschiedenen Erwägungen in seinem Runderlaß vom 4. Oktober 1940 S 2920 — 54 III klargestellt, daß der Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) bei polnischen Arbeitnehmern nach der eigentlichen Lohnsteuer, also nicht nach der um die Sozialausgleichsabgabe erhöhten Lohnsteuer, zu berechnen ist.

Beispiele:

A. Ein lediger polnischer Arbeitnehmer im Alter von 40 Jahren, der seinen Wohnsitz in Breslau hat, und dort auch seinen Arbeitslohn ausgezahlt erhält, bezieht ein Monatsgehalt von 360 RM. Seine monatliche Lohnsteuer (einschließlich der Sozialausgleichsabgabe) beträgt 97,76 RM. Hinweis auf das letzte Beispiel im Abschnitt 7 des Aufsatzes in Nr 34 der Deutschen Steuer-Zeitung 1940.

Für die Berechnung des Kriegszuschlags zur Einkommensteuer ist nicht von der um die Sozialausgleichsabgabe erhöhten Lohnsteuer (97,76 RM), sondern von der Lohnsteuer auszugehen, die sich aus der Lohnsteuertabelle ergibt, die dem Einkommensteuergesetz vom 27. Februar 1939 als Anlage 2 beigefügt ist. Die Lohnsteuer macht im vorliegenden Fall 50,96 RM aus. Der Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) beträgt die Hälfte dieser Steuer, also 25,48 RM.

Der Arbeitgeber hat danach vom Arbeitslohn seines Arbeitnehmers monatlich 97,76 RM Lohnsteuer und 25,48 RM Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) einzubehalten und an das Finanzamt (Finanzkasse) abzuführen.

B. Würde das Monatsgehalt im Beispiel A statt 360 RM nur 300 RM betragen, so könnten die Lohnsteuer und der Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) aus der allgemeinen Lohnsteuertabelle (Hinweis auf den RdF-Erlaß vom 16. September 1939 S 2320 A — 25 III, RStBl 1939 S. 1005) abgelesen werden. Der Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) beträgt danach 20,41 RM. Die in der Tabelle mit 40,82 RM ausgewiesene Lohnsteuer ist noch um die Sozialausgleichsabgabe zu erhöhen. Diese errechnet sich wie folgt:

Der Arbeitslohn ist in die Stufe 299 RM bis 312 RM der Lohnsteuertabelle einzuordnen. Es ist für die Errechnung der Sozialausgleichsabgabe von der unteren Stufengrenze (299 RM) auszugehen. Der Freibetrag von 39 RM ist von dem Betrag von 299 RM abzuziehen. Die Sozialausgleichsabgabe beträgt 15 vom Hundert des verbleibenden Betrags (15 vom Hundert von 260 RM) = 39 RM. Die tabellenmäßige Lohnsteuer von 40,82 RM erhöht sich um diesen Betrag auf 79,82 RM.

Der Arbeitgeber hat in diesem Fall vom Arbeitslohn seines Arbeitnehmers monatlich 79,82 RM Lohnsteuer und 20,41 RM Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) einzubehalten und an das Finanzamt (Finanzkasse) abzuführen.

§ 6 Absatz 2 der Ersten EStDV gemäß ist der Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) beim Lohnabzugsverfahren so zu bemessen, daß dem Arbeitnehmer ein Arbeitslohn von mindestens 234 RM monatlich, 54 RM wöchentlich, 9 RM täglich oder 4,50 RM halbtäglich verbleibt. Übersteigt der Arbeitslohn diese Freigrenzen, so wurde er bisher in den unmittelbar anschließenden Lohnstufen durch den Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) oft in voller Höhe weggesteuert. Das bedeutete für den davon betroffenen Arbeitnehmer eine Härte. Es ist deshalb durch den RdF-Erlaß vom 2. Oktober 1940 S 2907 — 76 III / 2225 — 205 III (RStBl 1940 S. 873) bestimmt worden, daß der Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) nur so hoch zu bemessen ist, daß dem Arbeitnehmer von dem Arbeitslohn, der die im § 1 der Ersten EStDV bestimmten Freigrenzen übersteigt, ein Betrag von mindestens 50 vom Hundert verbleibt. Die Anordnung des Reichsministers der Finanzen gilt für alle Arbeitnehmer, also auch für polnische Arbeitnehmer. Sie gilt erstmalig für den Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer), der für einen Lohnzahlungszeitraum einzubehalten ist, der nach dem 15. Oktober 1940 endet.

Beispiel:

Ein lediger polnischer Arbeitnehmer (Steuergruppe I), der dem Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegt, bezieht ein Monatsgehalt von 250 RM. Sein Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) betrug vor der Anordnung in dem RdF-Erlaß vom 2. Oktober 1940 die Hälfte der Lohnsteuer (29,90 RM) = 14,95 RM. Der neuen Regelung gemäß beträgt der Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) nur noch 8 RM.

Für die Berechnung der Sozialausgleichsabgabe verbleibt es bei der Anordnung im Abschnitt 4 des RdF-Erlasses vom 19. August 1940. Es ist danach bei der gesonderten Berechnung der Sozialausgleichsabgabe von der unteren Stufengrenze (Spalte 2 der Lohnsteuertabelle) auszugehen. Es ist die Lohnstufe 247 bis 260 RM maßgebend. Die Lohnstufen in der Tabelle, die dem RdF-Erlaß vom 2. Oktober 1940 beigefügt ist, sind für die gesonderte Berechnung der Sozialausgleichsabgabe bedeutungslos. Es ist also ohne Belang, daß im vorliegenden Fall der Arbeitslohn für die Berechnung des Kriegszuschlags zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) auf Grund der Anordnung in dem RdF-Erlaß vom 2. Oktober 1940 in die Lohnstufe 249 RM bis 250 RM einzuordnen ist. Die Sozialausgleichsabgabe beträgt (15 vom Hundert von [247 RM — 39 RM] =) 31,20 RM. Die tabellenmäßige Lohnsteuer (29,90 RM) erhöht sich um diesen Betrag auf 61,10 RM.

Der Arbeitgeber hat vom Arbeitslohn seines Arbeitnehmers monatlich 61,10 RM Lohnsteuer und 8 RM Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) einzubehalten und an das Finanzamt (Finanzkasse) abzuführen.

Wegen der Frage, in welchen Fällen der Kriegszuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) nicht zu erheben ist, Hinweis auf die RdF-Erlasse vom 31. Juli 1940 S 2300 — Ost 1 III (RStBl 1940 S. 689) und vom 6. September 1940 S 2300 — Ost 22 III (RStBl 1940 S. 817) und auf den Aufsatz „Bedeutung des Kriegszuschlags zur Einkommensteuer für die eingegliederten Ostgebiete" in Nr 40 der Deutschen Steuer-Zeitung 1940.

5. Besonderheiten bei der Erhebung der Sozialausgleichsabgabe durch Steuerabzug

Die Sozialausgleichsabgabe bemißt sich bei Arbeitnehmern gemäß § 3 der Ersten Durchführungsverordnung beim laufenden Arbeitslohn nach dem Betrag, der in die Stufen der Lohnsteuertabelle einzuordnen ist. § 32 Absatz 3 LStDV schreibt dazu vor, daß der Arbeitslohn, der sich nach Berücksichtigung etwaiger Hinzurechnungen und etwaiger Absetzungen ergibt, in bestimmter Weise abzurunden ist.

§ 14 Absatz 1 LStDV gemäß hat die Gemeindebehörde einem Arbeitnehmer, der Arbeitslohn aus mehreren gegenwärtigen oder früheren Dienstverhält-

nissen von verschiedenen Arbeitgebern erhält, eine zweite oder weitere Lohnsteuerkarte auszuschreiben. Die Gemeindebehörde hat in diesem Fall auf der Vorderseite der zweiten oder weiteren Lohnsteuerkarte den folgenden Hinzurechnungsvermerk aufzunehmen:

„Zweite (Dritte usw.) Lohnsteuerkarte

Für die Berechnung der Lohnsteuer sind vor Anwendung der Lohnsteuertabelle dem tatsächlichen Arbeitslohn folgende Beträge hinzuzurechnen: monatlich zweiundfünfzig RM, wöchentlich zwölf RM, täglich zwei RM, vierstündlich eine RM."

Dieser Hinzurechnungsvermerk ist erforderlich, weil der Arbeitnehmer, der in mehreren Dienstverhältnissen steht, beim Fehlen des Hinzurechnungsvermerks mehrfach in den Genuß der Beträge für Werbungskosten und Sonderausgaben, die in die Lohnsteuertabelle eingearbeitet sind, gelangen würde.

Beispiel:

Ein polnischer Arbeitnehmer erhält Arbeitslohn aus zwei gegenwärtigen Dienstverhältnissen von zwei verschiedenen Arbeitgebern. Der oben bezeichnete Hinzurechnungsvermerk ist auf seiner zweiten Lohnsteuerkarte eingetragen. Der Monatsarbeitslohn aus dem zweiten Dienstverhältnis beträgt 35 RM. Er erhöht sich für die Berechnung der Sozialausgleichsabgabe um 52 RM auf 87 RM. Dieser Betrag übersteigt den monatlichen Freibetrag von 39 RM. Hinweis auf § 4 Absatz 1 der Ersten Durchführungsverordnung. Der Arbeitnehmer ist zur Entrichtung der Sozialausgleichsabgabe verpflichtet. Der Arbeitslohn aus dem zweiten Dienstverhältnis würde ohne die Hinzurechnung des Betrags von 52 RM unter dem Freibetrag von 39 RM bleiben. Es wäre aber nicht gerechtfertigt, diesen Arbeitnehmer von der Sozialausgleichsabgabe aus dem zweiten Dienstverhältnis freizustellen.

Wenn sowohl der Ehemann als auch die Ehefrau in einem Dienstverhältnis stehen, muß dafür gesorgt werden, daß die in die Lohnsteuertabelle eingearbeiteten Beträge nicht beiden Ehegatten zugute kommen. § 14 Absatz 2 LStDV schreibt deshalb vor, daß die Gemeindebehörde bei der in einem Dienstverhältnis stehenden Ehefrau, die nicht dauernd von ihrem Ehemann getrennt lebt, einen Hinzurechnungsvermerk auf der Lohnsteuerkarte der Ehefrau aufzunehmen hat. Dieser Vermerk deckt sich mit dem Hinzurechnungsvermerk, den die Gemeindebehörde auf der Lohnsteuerkarte eines Arbeitnehmers aufzunehmen hat, der Arbeitslohn aus mehreren gegenwärtigen oder früheren Dienstverhältnissen erhält. Für die Berechnung der Sozialausgleichsabgabe ist auch in diesem Fall dem tatsächlichen Arbeitslohn der Ehefrau der Betrag hinzuzurechnen, der sich aus dem Hinzurechnungsvermerk ergibt.

Beispiel:

Der Ehemann A und seine Ehefrau sind Polen. Sie stehen bei verschiedenen Arbeitgebern in einem Dienstverhältnis. Die Ehefrau bezieht einen Wochenlohn von 8 RM. Ihr Arbeitslohn würde ohne den Hinzurechnungsvermerk den Freibetrag von 9 RM, den § 4 Absatz 1 der Ersten Durchführungsverordnung vorsieht, nicht überschreiten, so daß eine Sozialausgleichsabgabe nicht zu erheben wäre. Für die Berechnung der Sozialausgleichsabgabe ist aber der Wochenlohn aus dem oben bezeichneten Grund um den Hinzurechnungsvermerk von 12 RM zu erhöhen. Der Betrag von (8 RM + 12 RM =) 20 RM übersteigt den wöchentlichen Freibetrag von 9 RM. Die Ehefrau des A muß deshalb Sozialausgleichsabgabe entrichten.

Die gleichen Grundsätze gelten auch für den Fall, daß der Arbeitnehmer seine Lohnsteuerkarte dem Arbeitgeber schuldhaft nicht vorlegt oder die Rückgabe der Lohnsteuerkarte schuldhaft verzögert. Hinweis auf § 37 Absatz 1 LStDV.

Werbungskosten (Hinweis auf § 9 EStG) und Sonderausgaben (Hinweis auf § 10 EStG) werden bei Arbeitnehmern dadurch berücksichtigt, daß in die Lohnsteuertabelle, nach außen nicht erkennbar, gewisse steuerfreie Beträge, darunter für Werbungskosten und Sonderausgaben 39 RM, eingebaut sind. Durch den Betrag von 39 RM sind nur die üblichen Werbungskosten und Sonderausgaben abgegolten, die erfahrungsgemäß bei allen Arbeitnehmern oder doch bei der Mehrzahl der Arbeitnehmer zu entstehen pflegen. Übersteigen die Werbungskosten und Sonderausgaben eines Arbeitnehmers den Betrag von 39 RM monatlich, so vermerkt das Finanzamt auf Antrag den übersteigenden Betrag auf der Lohnsteuerkarte als steuerfrei. Hinweis auf die §§ 20 und 27 LStDV. Ist einem Arbeitnehmer wegen höherer Werbungskosten und Sonderausgaben als 39 RM monatlich auf der Lohnsteuerkarte ein steuerfreier Betrag vermerkt worden, so muß auch dieser höhere steuerfreie Betrag bei der Berechnung der Sozialausgleichsabgabe berücksichtigt werden. Nur dadurch ist sichergestellt, daß der Arbeitnehmer einem veranlagten Steuerpflichtigen gleichgestellt wird, bei dem ein Freibetrag von 300 Reichsmark Einkommen zu beachten ist. Hinweis auf § 4 Absatz 2 der Ersten Durchführungsverordnung.

Beispiele:

A. Ein polnischer Arbeitnehmer bezieht einen Monatslohn von 90 RM. Auf seiner Lohnsteuerkarte ist ein steuerfreier Betrag von 20 RM monatlich wegen erhöhter Werbungskosten und Sonderausgaben vermerkt. Dieser Arbeitnehmer unterliegt der Sozialausgleichsabgabe, weil der monatliche Freibetrag von 39 RM überschritten ist.

B. Ein polnischer Arbeitnehmer bezieht einen Monatslohn von 46 RM. Auf seiner Lohnsteuerkarte ist ein steuerfreier Betrag von 8 RM monatlich wegen erhöhter Werbungskosten und Sonderausgaben vermerkt. Dieser Arbeitnehmer ist von der Sozialausgleichsabgabe befreit. Sein Monatslohn von 46 RM, gekürzt um den steuerfreien Betrag von 8 RM, überschreitet nicht den Freibetrag von 39 RM.

In den obigen Beispielen sind Fälle behandelt, in denen der steuerfreie Betrag auf der Lohnsteuerkarte wegen erhöhter Werbungskosten und Sonderausgaben vermerkt worden ist. Die gleichen Grundsätze gelten auch, wenn dem Arbeitnehmer auf seiner Lohnsteuerkarte der steuerfreie Betrag wegen außergewöhnlicher Belastungen eingetragen worden ist. Hinweis auf § 25 LStDV.

Beispiel:

Ein polnischer Arbeitnehmer bezieht einen Monatslohn von 50 RM. Auf seiner Lohnsteuerkarte ist wegen außergewöhnlicher Belastungen ein steuerfreier Betrag von 12 RM monatlich vermerkt. Dieser Arbeitnehmer ist von der Sozialausgleichsabgabe befreit. Sein Arbeitslohn überschreitet nach Abzug des steuerfreien Betrags nicht den Freibetrag von 39 RM.

Der Arbeitslohn, der sich nach Berücksichtigung etwaiger Hinzurechnungen und etwaiger Absetzungen ergibt, ist § 32 Absatz 3 LStDV gemäß ohne Rücksicht auf die Länge des Lohnzahlungszeitraums abzurunden:

„1. wenn der Arbeitslohn 20 RM nicht übersteigt, auf den nächsten durch 10 teilbaren Reichspfennigbetrag nach unten,

2. wenn der Arbeitslohn 20 RM, aber nicht 100 RM übersteigt, auf den nächsten durch 50 teilbaren Reichspfennigbetrag nach unten,

3. wenn der Arbeitslohn 100 RM übersteigt, auf den nächsten vollen Reichsmarkbetrag nach unten."

Beispiel:

Ein lediger polnischer Arbeitnehmer der Steuergruppe I bezieht einen Monatslohn von 75 RM. Auf seiner Lohnsteuerkarte ist ein steuerfreier Betrag von 9,60 RM vermerkt. Nach Abzug des steuerfreien Betrags vom Arbeitslohn verbleibt ein Restbetrag von 65,40 RM, der auf 65 RM abzurunden ist. Die monatliche Sozialausgleichsabgabe beträgt nach der „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer" in der Stufe 58,50 RM bis 65 RM 2,86 RM. Die Sozialausgleichsabgabe ist nicht etwa aus der Stufe 65 RM bis 71,50 RM mit 3,90 RM abzulesen.

Es ist nach alledem bei der Berechnung der Sozialausgleichsabgabe wie folgt zu verfahren:

Der Arbeitslohn ist zunächst nach Berücksichtigung etwaiger Hinzurechnungen und etwaiger Absetzungen abzurunden. Der abgerundete Betrag ist sodann in die Lohnstufen der Lohnsteuertabelle (bzw. der „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer") einzuordnen.

Die „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer" berücksichtigt bereits die Freibeträge, die im § 4 Absatz 1 der Ersten Durchführungsverordnung vorgesehen sind. Soweit der für die Berechnung der Sozialausgleichsabgabe maßgebende Betrag die in dieser Tabelle bezeichneten Lohnstufen überschreitet, muß die Sozialausgleichsabgabe besonders berechnet werden. Es ist dabei von der unteren Stufengrenze (Spalte 2 der Lohnsteuertabelle) auszugehen. Der Freibetrag ist von diesem Betrag abzuziehen. Hinweis auf die Beispiele im Abschnitt 4.

Die monatlichen Steuerbeträge in der „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer" sind sämtlich durch die Zahl 26 teilbar. Ihre Teilbarkeit durch die Zahl 26 ermöglicht die reibungslose Umrechnung auf jeden beliebigen Lohnzahlungszeitraum. Die Steuerbeträge bei täglicher Lohnzahlung gewinnt man durch Teilung der monatlichen Steuerbeträge durch die Zahl 26. Aus dieser Steuertabelle lassen sich die Steuerbeträge bei wöchentlicher Lohnzahlung durch Vervielfältigung mit der Zahl 6 und die Steuerbeträge bei halbtäglicher Lohnzahlung durch Teilung durch die Zahl 2 ableiten.

Es ist gefragt worden, ob die Lohnsteuer für polnische Arbeitnehmer, die wegen Überschreitens der Lohnstufen in der „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer" besonders berechnet werden muß, auch auf den nächsten durch die Zahl 26 teilbaren Betrag abgerundet werden darf. Der Reichsminister der Finanzen hat dazu in einem Einzelfall erklärt, daß er keine Bedenken habe, wenn bei der Aufstellung einer (privaten) Tabelle für die Lohnsteuer der Polen (Lohnsteuer einschließlich der Sozialausgleichsabgabe) die monatlichen Steuerbeträge in der gleichen Weise, wie es in der (amtlichen) „Lohnsteuertabelle für polnische Arbeitnehmer" für einen Arbeitslohn bis zu 234 RM monatlich geschehen ist, auch bei höheren Arbeitslöhnen auf den nächsten durch die Zahl 26 teilbaren Reichspfennigbetrag abgerundet werden.

Wenn der Arbeitslohn polnischer Arbeitnehmer ganz oder teilweise aus Sachbezügen besteht und der Barlohn zur Deckung der einzubehaltenden Lohnsteuer (einschließlich der Sozialausgleichsabgabe) nicht ausreicht, so hat der Arbeitnehmer § 30 Absatz 4 LStDV gemäß dem Arbeitgeber den zur Deckung der Lohnsteuer erforderlichen Betrag, soweit er nicht durch den Barlohn gedeckt ist, zu zahlen. Soweit der Arbeitnehmer dieser Verpflichtung nicht nachkommt, hat der Arbeitgeber einen Teil der Sachbezüge, der dem Wert des erforderlichen Betrags entspricht, nach seinem Ermessen zurückzubehalten. Er hat daraus die Lohnsteuer für Rechnung des Arbeitnehmers zu decken. Dieser Fall kann bei polnischen Arbeitnehmern mit kleinen Barlöhnen praktisch werden, so z. B. bei Hausgehilfinnen, die in den letzten Monaten in großer Zahl aus den eingegliederten Ostgebieten und aus dem Generalgouvernement in das Altreich vermittelt worden sind.

Wegen der Verwendung der Lohnsteuer, die polnischen Arbeitnehmern vom Arbeitslohn einbehalten worden ist, gelten die allgemeinen Vorschriften. Hinweis auf die §§ 41 und folgende LStDV.

6. Besonderheiten bei der Erhebung der Sozialausgleichsabgabe durch Veranlagung

Die Sozialausgleichsabgabe wird, wenn der Steuerpflichtige zur Einkommensteuer veranlagt wird, durch Steuerbescheid festgesetzt. Hinweis auf § 5 Absatz 2 der Ersten Durchführungsverordnung. Bemessungsgrundlage ist das Einkommen, das der Einkommensteuerveranlagung zugrundegelegt wird. Für die Veranlagung gelten die allgemeinen Vorschriften, insbesondere auch die Vorschriften über die Abschlußzahlung im § 47 EStG.

Beispiel:

Ein polnischer Arbeitnehmer, der in die Steuergruppe I fällt, hat im Veranlagungszeitraum ein monatliches Gehalt von 360 RM bezogen. Er hat außerdem andere (nicht steuerabzugspflichtige) Einkünfte von 2 500 RM gehabt. Er war nicht kriegszuschlagspflichtig, weil er seinen Wohnsitz in den eingegliederten Ostgebieten hatte.

Die Einkommensteuer dieses Steuerpflichtigen errechnet sich wie folgt:

Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (12 × 360 RM)	4 320,00 RM,
ab Werbungskosten (geschätzt)	150,00 „ ,
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	4 170,00 RM,
dazu die anderen Einkünfte	2 500,00 „ ,
Gesamtbetrag der Einkünfte	6 670,00 RM,
ab Sonderausgaben (geschätzt)	400,00 „ ,
Einkommen	6 270,00 RM,
abgerundet (§ 19 EStDV 1939)	6 250,00 „ .
Einkommensteuer nach der Einkommensteuertabelle	1 152,00 RM,
dazu die Sozialausgleichsabgabe mit 15 vom Hundert von (6 250 RM — 300 RM Freibetrag =) 5 950 RM	892,50 „ .
Die gesamte Einkommensteuer beträgt	2 044,50 RM.
Davon ab die einbehaltene Lohnsteuer mit 12 × 97,76 RM (Hinweis auf das erste Beispiel im Abschnitt 4)	1 173,12 „ .
Verbleibende Steuerschuld	871,38 RM.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden § 13 Absatz 3 EStG gemäß in vollem Umfang zur Einkommensteuer nur dann herangezogen, wenn das Einkommen den Betrag von 8 000 Reichsmark überschreitet. Wenn das Einkommen diesen Betrag nicht überschreitet, sind die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nur insoweit für die Versteuerung heranzuziehen, als sie den Betrag von 3 000 RM überschreiten. Es handelt sich bei diesen Vorschriften um Tarifvorschriften. Die Höhe des Einkommens im Sinn von § 2 Absatz 2 EStG wird durch sie nicht berührt. Polnische Land- und Forstwirte können sich demgemäß, soweit es sich um die Erhebung der Sozialausgleichsabgabe handelt, auf die einkommensteuerrechtlichen Tarifvorschriften im § 13 Absatz 3 EStG nicht berufen.

Beispiele:

A. Ein polnischer Landwirt hat im Veranlagungszeitraum 2 800 RM Einkünfte aus Landwirtschaft bezogen. Sonstige Einkünfte hatte er nicht. Seine Sonderausgaben betrugen 100 RM.

Der Steuerpflichtige ist einkommensteuerfrei. Für die Berechnung der Sozialausgleichsabgabe ist von dem um den Freibetrag von 300 RM gekürzten Einkommen, also von (2 800 RM — 100 RM — 300 RM =) 2 400 RM auszugehen. Die Sozialausgleichsabgabe beträgt 15 vom Hundert dieses Betrags = 360 RM.

B. Ein anderer polnischer Landwirt hat im Veranlagungszeitraum außer 4 000 RM Einkünften aus Landwirtschaft noch 3 000 RM Einkünfte aus Kapitalvermögen bezogen. Die Sonderausgaben betrugen 200 RM.

Die landwirtschaftlichen Einkünfte sind zur Einkommensteuer nur in Höhe von 1 000 RM heranzuziehen. Die Einkommensteuer ist nach einem Betrag von (1 000 RM + 3 000 RM — 200 RM =) 3 800 RM zu berechnen. Diese Vergünstigung gilt nicht für die Berechnung der Sozialausgleichsabgabe. Es ist hier von dem tatsächlichen Einkommen von (4 000 RM + 3 000 RM — 200 RM =) 6 800 RM, vermindert um den Freibetrag von 300 RM, also von 6 500 RM auszugehen. Die Sozialausgleichsabgabe beträgt 15 vom Hundert von 6 500 RM = 975 RM.

§ 46 Absatz 1 EStG bestimmt:

„Besteht das Einkommen ganz oder teilweise aus Einkünften, von denen ein Steuerabzug vorgenommen worden ist, so wird der Steuerpflichtige mit dem Einkommen veranlagt, wenn

1. .....
2. die Einkünfte, von denen der Steuerabzug nicht vorgenommen worden ist, mehr als 300 Reichsmark betragen oder
3. ....."

§ 5 Absatz 2 der Ersten Durchführungsverordnung zur Sozialausgleichsabgabe weicht von dieser Vorschrift insofern ab, als die Sozialausgleichsabgabe auch dann durch Steuerbescheid festgesetzt wird, wenn der Steuerpflichtige zwar nicht zur Einkommensteuer veranlagt wird, aber Einkünfte von mehr als 100 RM bezogen hat, die nicht dem Steuerabzug unterlegen haben.

Beispiel:

Ein polnischer Arbeitnehmer, der seinen Wohnsitz in Köln hat, bezieht ein monatliches Gehalt von 300 RM. Er hat außerdem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von jährlich 150 RM.

In einem solchen Fall findet § 46 Absatz 2 EStG gemäß eine Veranlagung zur Einkommensteuer nicht statt. Der Steuerpflichtige ist aber wegen der Nebeneinkünfte zur Sozialausgleichsabgabe durch Steuerbescheid heranzuziehen. Es ist zweckmäßig, die Veranlagung zur Sozialausgleichsabgabe auf diese Nebeneinkünfte zu beschränken. Eine Freigrenze braucht dabei nicht mehr berücksichtigt zu werden, weil sich diese schon im Lohnsteuerabzugsverfahren ausgewirkt hat. Die Sozialausgleichsabgabe ist auf 15 vom Hundert der Nebeneinkünfte zu bemessen.

Die Sozialausgleichsabgabe ist bei verheirateten Personen im Fall der Haushaltsbesteuerung (Hinweis auf § 26 EStG) zu erheben, wenn die Voraussetzungen für ihre Erhebung in der Person des Ehemanns erfüllt sind. Sind die Voraussetzungen für die Erhebung der Sozialausgleichsabgabe nur in der Person der Ehefrau, nicht auch in der Person des Ehemanns, erfüllt, so hat eine Heranziehung der Eheleute zur Sozialausgleichsabgabe durch Steuerbescheid zu unterbleiben. Hinweis auf die entsprechende Regelung bei der einkommensteuerrechtlichen Sonderbesteuerung der Juden im Abschnitt 80 Absatz 1 der EStR für 1939. Das gleiche gilt im Fall der Haushaltsbesteuerung nach § 27 EStG.

Berichtigung

Ministerialrat Dr. Uhlich hat in seinem Aufsatz „Weitere Fragen zur Tätigkeit der Bewertungsstelle" in Nr 40 der DStZ im letzten Absatz auf ein Urteil des Reichsfinanzhofs hingewiesen. Es handelt sich nicht um das Urteil vom 9. März 1939 (RStBl 1939 S. 596), sondern um das Urteil vom 29. Februar 1940 (RStBl 1940 S. 349).

Eildienst-Nachrichten

Abschreibungsfreiheit in den eingegliederten Ostgebieten

Der Reichsminister der Finanzen gewährt durch den verkäuflichen Runderlaß vom 8. Oktober 1940, RStBl 1940 S. 881, für Neuanschaffungen von betrieblichen Anlagegütern in den eingegliederten Ostgebieten innerhalb von fünf Jahren Abschreibungsfreiheit, um die Unternehmer in diesen Gebieten zu Erweiterungen und Verbesserungen ihrer Betriebe anzuregen.

Unter Abschreibungsfreiheit versteht man das Recht des Steuerpflichtigen, die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung von bestimmten Wirtschaftsgütern auf eine kürzere Zeit als die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu verteilen oder, wie es der Erlaß ausdrückt, die Gegenstände in einer kürzeren Zeit abzuschreiben, als sie der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer entspricht. Die Steuerpflichtigen können insbesondere den Betrag der Aufwendungen bereits im Jahr der Anschaffung (oder Herstellung) voll abschreiben und damit die zukünftigen Abschreibungen vorwegnehmen. Es handelt sich nicht um eine endgültige Steuerersparnis des vollen Betrags. Der Steuerpflichtige hat aber in jedem Fall den Vorteil, daß er im Jahr der rascheren Abschreibung Steuern spart und auf diese Weise die Finanzierung der Anschaffung erleichtert. Ob und in welcher Höhe er endgültig Steuern spart, hängt von der Höhe der zukünftigen Gewinne des Betriebs und von der zukünftigen Gestaltung des Tarifs ab.

Eine Pflicht zur rascheren Abschreibung besteht nicht. Der Steuerpflichtige kann für die ganze Dauer der Nutzung oder für einen Teil dieser Zeit die Absetzungen nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer bemessen. Es muß aber jeweils mindestens der Betrag abgesetzt worden sein, der auf die bisherige Nutzungsdauer entfällt.

Die Abschreibungsfreiheit wird gewährt für Maschinen, Geräte und ähnliche Gegenstände des land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Anlagevermögens in den eingegliederten Ostgebieten. Es ist also nicht erforderlich, daß der Steuerpflichtige in den eingegliederten Ostgebieten seinen Wohnsitz oder den Ort der Geschäftsleitung hat. Es genügt, daß der Betrieb oder die Betriebstätte, in der der Gegenstand arbeitet, in diesen Gebieten gelegen ist. Es ist gleichgültig, ob der Unternehmer des Betriebs eine natürliche oder eine juristische Person ist und ob er seinen Gewinn auf Grund einer Buchführung ermittelt oder nicht. Es muß sich aber um einen Betrieb handeln, dessen Gewinn zu den drei ersten Einkunftsarten des Einkommensteuergesetzes gehört. Aufwendungen für ein Mietwohngrundstück, das nicht zu einem Betriebsvermögen gehört, fallen also nicht unter die Abschreibungsfreiheit.

Als „ähnliche Gegenstände" bezeichnet der Erlaß alle beweglichen, körperlichen Gegenstände mit Ausnahme der Tiere. Grundstücke, Gebäude oder Gebäudeteile, Rechte (z. B. Patente), Beteiligungen usw. gehören nicht dazu. Es ist unschädlich, wenn die Maschine usw. mit dem Grund und Boden des Gebäudes so fest verbunden wird, daß sie bürgerlichrechtlich als wesentlicher Bestandteil des Grundstücks anzusehen ist. Eine Aufzählung der Gegenstände, für die Abschreibungsfreiheit besteht, enthält der Aufsatz von Rogge, DStZ 1939 S. 314, Beamtenausgabe S. 278. Es ist auch nicht erforderlich, daß der Gegenstand neu (d. h. fabrikneu) ist, wie es für die Abschreibungsfreiheit in der Ostmark und in den sudetendeutschen Gebieten vorgeschrieben war. Auch gebrauchte Gegenstände fallen unter den Erlaß, wenn die sonstigen Voraussetzungen gegeben sind. Es war außerdem in der Ostmark und in den sudetendeutschen Gebieten zur Erlangung der Abschreibungsfreiheit erforderlich, daß die Gegenstände im Reichsgebiet (ohne Protektorat) hergestellt sein mußten. Diese Einschränkung gilt für die eingegliederten Ostgebiete nicht. Ob der Gegenstand aus dem Reich, aus dem Protektorat oder dem Generalgouvernement oder aus dem Ausland stammt, ist während der Kriegsdauer ohne Bedeutung. Der Reichsminister der Finanzen hat sich aber vorbehalten, für Anschaffungen nach Beendigung des Kriegs zu bestimmen, daß die Gegenstände im Reichsgebiet hergestellt worden sein müssen.

Die wichtigste Voraussetzung für die Erlangung der Abschreibungsfreiheit ist, daß der Gegenstand in der Zeit vom 1. September 1939 bis zum 31. Dezember 1944 bestellt worden sein muß. Bei Gegenständen, die im eigenen Betrieb hergestellt werden, muß mit der Herstellung während dieser Zeit begonnen worden sein. Auf den Zeitpunkt der Lieferung von erworbenen Gegenständen oder der Fertigstellung von Gegenständen, die im eigenen Betrieb hergestellt werden, kommt es nicht an. Der Erlaß stellt klar, daß Abschreibungen erst dann möglich sind, wenn der Gegenstand dem Betrieb zugeführt worden ist. Gegenstände, die nur bestellt, aber noch nicht geliefert sind, können nicht abge-

schrieben werden, auch nicht, wenn auf sie eine Anzahlung geleistet worden ist. Anderseits ist es für die Vornahme der Abschreibung nicht erforderlich, daß der gelieferte Gegenstand bereits bezahlt ist.

Um die Voraussetzungen für die Abschreibungsfreiheit später nachprüfen zu können, ist ein buchmäßiger Nachweis erforderlich. Die Gegenstände und die Abschreibungen müssen von nichtbuchführenden Steuerpflichtigen und von Steuerpflichtigen mit einfacher Buchführung in einem besonderen Verzeichnis, von Steuerpflichtigen mit doppelter Buchführung auf einem besonderen Sachkonto ausgewiesen werden.

Meu.

Die Gewerbesteuer bei der Zurverfügungstellung von reichseigenen Anlagen

Das Reich stellt Betrieben, die staatliche Aufträge in erheblichem Umfang zu erfüllen haben, unter Umständen reichseigene Betriebsanlagen zur Verfügung. Der Betrieb braucht für die Benutzung keine Pacht zu zahlen. Er darf aber in den Berechnungen, die der Preisermittlung für die Lieferung an das Reich zugrunde liegen, keine Absetzungen für Abnutzung dieser Anlagen ansetzen. Es handelt sich hier um eine besondere Art der Finanzierung dieser Aufträge.

§ 8 Ziffer 8 des Gewerbesteuergesetzes gemäß wird dem Gewinn aus Gewerbebetrieb die Hälfte der Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung der nicht in Grundbesitz bestehenden Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, zugerechnet. Ein Finanzamt war der Ansicht, daß diese Bestimmung in den bezeichneten Fällen anzuwenden sei. Es sei wirtschaftlich gleich, ob das Unternehmen Pachtzinsen zahle, die es dann bei der Preisermittlung berücksichtigen dürfe, oder ob es die Anlage unentgeltlich zur Verfügung gestellt erhalte und dafür in Höhe der nicht berechneten Abnutzungsabsetzungen billiger liefern müsse.

Der Reichsfinanzhof hat diese Auffassung in einem Urteil vom 16. Juli 1940, RStBl 1940 S. 851, mit folgender Begründung abgelehnt:

Der Gesetzgeber hat nicht allgemein eine Gleichstellung der gewerblichen Ertragsermittlung bei den mit eigenen und bei den mit fremden Betriebseinrichtungen arbeitenden Unternehmungen vorgeschrieben. Er hat sich vielmehr auf die Fälle der gemieteten oder gepachteten Einrichtungen beschränkt, weil sonst die Ermittlung des hinzuzurechnenden Betrags zu schwierig und zu unsicher ist. Im gegebenen Fall ist ein Pachtverhältnis unstreitig nicht gegeben. Weder das Reich noch der Unternehmer haben daran gedacht, den Nutzungswert der Betriebseinrichtungen oder die Höhe der dafür zu gewährenden Gegenleistung vertraglich zu bestimmen. Sie haben auch bewußt auf einen Ausgleich zwischen Leistung und Gegenleistung verzichtet. Das Reich beteiligt sich selbst an der Durchführung seiner Lieferungsaufträge durch Beschaffung und Bereitstellung der Betriebseinrichtungen. Für diese Mitwirkung des Reichs braucht der Unternehmer keine Vergütung zu leisten. Es liegt deshalb auch kein pachtähnliches Verhältnis vor.

Meu.

Die stille Gesellschaft im Gewerbesteuerrecht

§ 8 Ziffer 3 GewStG gemäß sind die Gewinnanteile des stillen Gesellschafters und Gehälter und andere Vergütungen jeder Art, die für eine Beschäftigung des stillen Gesellschafters oder seines Ehegatten im Betrieb gewährt worden sind, dem Gewinn hinzuzurechnen. Das gilt nicht, wenn der stille Gesellschafter ein Angestellter, z. B. Prokurist, ist und nur mit einer geringen Vermögenseinlage beteiligt ist. Eine Vermögenseinlage ist als gering anzusehen, wenn sie 10 vom Hundert des nach § 25 der Dritten GewStDV maßgebenden Einheitswerts des Betriebsvermögens, höchstens aber 20 000 RM nicht übersteigt. Hinweis auf Abschnitt 31 der Gewerbesteuer-Richtlinien für 1940.

In einem vom Reichsfinanzhof zu entscheidenden Fall (Urteil vom 17. Juli 1940 VI 177/40) hatte der Geschäftsführer eines Einzelunternehmens im Jahr 1925 seiner Firma ein Darlehen als „Interesseneinlage" gegeben. Er erhielt seit dem außer seinem Gehalt und einer Umsatzprovision und außer den Zinsen für das Darlehen noch 25 v. H. des Reingewinns. Der Unternehmer machte geltend, ein stilles Geschäftsverhältnis liege nicht vor, weil, nach den Abmachungen das Darlehen als laufendes Konto anzusehen sei und weil der Stand dieses Kontos nie mehr als 10 v. H. des maßgebenden Einheitswerts betragen habe.

Demgegenüber stellte der Reichsfinanzhof fest:

1. Ein gesellschaftsähnliches Verhältnis liegt in der Regel vor, wenn im Sinn des Steuerrechts eine wesentliche Beteiligung gegeben ist, d. h. wenn jemand mit 25 v. H. oder mehr beteiligt ist. Das ist bei dem Geschäftsführer der Fall, denn er erhält 25 v. H. des Gewinns, bei Einrechnung des Gehalts und der Provision sogar mehr.
2. Es handelt sich um ein für längere Zeit verbindliches Verhältnis. Wenn auch ein Kündigungsrecht bestand, so kommt es doch nicht so sehr auf das Vereinbarte, als auf die Auswirkungen der Vereinbarung an.
3. Die Voraussetzung des § 335 des Handelsgesetzbuchs, wonach eine Einlage geleistet werden muß, ist erfüllt. Schon die Dienstleistung könnte als Einlage angesehen werden. Im gegebenen Fall ist aber auch eine Geldeinlage geleistet worden. Es ist dabei ohne Bedeutung, ob diese Geldeinlage als Darlehen, als Interesseneinlage oder als stille Gesellschaftseinlage bezeichnet worden ist. Die anfangs wiedergegebene Anordnung der Gewerbesteuer-Richtlinien schließt die Hinzurechnung nicht aus. Sie bezieht sich nur auf den Fall, daß ein Angestellter die Eigenschaft als stiller Gesellschafter bei seinem Betrieb nur durch eine Kapitaleinlage erlangt. Sie gilt aber nicht, wenn auf Grund einer erheblichen Gewinnbeteiligung und eines für längere Zeit verbindlichen Verhältnisses ein gesellschaftsähnliches Verhältnis vorliegt.

Meu.

Behandlung des Vermögens der Angehörigen des ehemaligen polnischen Staates

Für das Vermögen von Angehörigen des ehemaligen polnischen Staates in den eingegliederten Ostgebieten sind bereits kurz nach der militärischen Besetzung dieser Gebiete Verwalter eingesetzt worden. Wegen der dazu ergangenen Rechtsvorschriften Hinweis auf Steinweg, Steuerliche Behandlung der treuhänderisch verwalteten Betriebe in den eingegliederten Ostgebieten, DStZ 1940 Nr. 36 S. 426 und folgende. Der Vorsitzende des Ministerrats für die Reichsverteidigung und Beauftragte für den Vierjahresplan hat am 17. September 1940 eine Verordnung über die Behandlung von Vermögen der Angehörigen des ehemaligen polnisches Staates erlassen, die im Reichsgesetzblatt I S. 1270 veröffentlicht ist. Diese Verordnung faßt das Recht der Beschlagnahme, der kommissarischen Verwaltung und der Einziehung dieser Vermögen zusammen. Die bisherigen Vorschriften treten mit Ausnahme einiger im § 22 der Verordnung besonders bezeichneter Verordnungen außer Kraft, soweit sie den Bestimmungen der neuen Verordnung entgegenstehen.

Der wesentliche Inhalt dieser Verordnung, soweit er für die Steuerverwaltung von Bedeutung ist, ist der folgende:

Das Vermögen von Angehörigen des ehemaligen polnischen Staates, die die deutsche Staatsangehörigkeit nicht erworben haben, und von Angehörigen der ehemaligen Freien Stadt Danzig polnischer Volkszugehörigkeit unterliegt der Beschlagnahme, der kommissarischen Verwaltung und der Einziehung, soweit es innerhalb des Gebiets der Großdeutschen Reichs gelegen ist. Vermögen von Juden und geflüchteten Personen muß beschlagnahmt werden. Vermögen, das zum öffentlichen Wohl, insbesondere im Interesse der Reichsverteidigung oder der Festigung des Deutschen Volkstums benötigt wird oder dessen Eigentümer nach dem 1. Oktober 1918 in das damalige Reichsgebiet eingewandert sind, kann beschlagnahmt werden (§ 2). Mit der Beschlagnahme verlieren die bisher Berechtigten die Verfügungsbefugnis über das beschlagnahmte Vermögen (§ 3). Als Beschlagnahme gilt auch die Anordnung der komissarischen Verwaltung (§ 5).

Eine komissarische Verwaltung kann angeordnet werden über Vermögen, das der Beschlagnahme unterliegt, und über das Vermögen von juristischen Personen, Gesellschaften, Vereinen und sonstigen Personenvereinigungen, an denen Angehörige des ehemaligen polnischen Staates noch im Jahr 1939 entweder kapitalmäßig überwiegend beteiligt waren oder deren Verwaltung von Angehörigen des ehemaligen polnischen Staates maßgebend beeinflußt worden ist (§ 10). Die Rechte und Pflichten der komissarischen Verwalter sind eingehend geregelt (§§ 6 bis 8).

Beschlagnahmtes Vermögen kann zu Gunsten des Reichs eingezogen werden, wenn es das öffentliche Wohl erfordert. Vor der Einziehung ist das beschlagnahmte Vermögen festzustellen. Die Regelung der Art und des Umfangs der Entschädigung, welche für Vermögensverluste bei Durchführung

der Verordnung gewährt wird, bleibt vorbehalten (§ 9). Bei der Beschlagnahme von Vermögen der oben bezeichneten juristischen Personen usw. unterliegen nur die Anteile und Beteiligungen der Angehörigen des ehemaligen polnischen Staates der Einziehung.

Zuständig ist für alle Maßnahmen und Entscheidungen der Beauftragte für den Vierjahresplan (Haupttreuhandstelle Ost), für die Landwirtschaft der Reichskommissar für die Festigung Deutschen Volkstums. Diese Stellen setzen auch die Vergütung für den kommissarischen Verwalter fest. Soweit Beschlagnahmungen, Einziehungen oder die Einsetzung von kommissarischen Verwaltern von anderen Stellen erfolgt sind, muß eine Bestätigung erfolgen. Bei Versagung der Bestätigung werden die früher angeordneten Maßnahmen wirkungslos. Das gilt auch, wenn über die Bestätigung nicht bis zum 31. Oktober 1940 entschieden ist (§ 22 Absatz 5).

Wegen der Geltendmachung von Steuerforderungen sind noch die folgenden Bestimmungen von Bedeutung: Zwangsvollstreckungen in Gegenstände, die der Beschlagnahme unterliegen, dürfen nur mit Zustimmung der Haupttreuhandstelle Ost oder des Reichskommissars für die Festigung Deutschen Volkstums begonnen werden (§ 16). Das Reich haftet für die Schulden, die zu dem eingezogenen Vermögen gehören, nur bis zur Höhe des Verkaufswerts des eingezogenen Vermögens (§ 9 Absatz 3). Meu.

Wirtschaftlicher Beobachter

Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Steuergutscheinkurse nach dem Stand vom 22. Oktober 1940. Steuergutscheine I: 105,—. — Steuergutscheine II: Juni 1942 105 3/8, Juli 105 1/8, August 104,75, September 104 3/8, Oktober 104,—, November 103,75.

Arbeitsgemeinschaft deutscher Hypothekenbanken. Die folgenden Banken haben sich zu einer Arbeitsgemeinschaft zusammengeschlossen:

die Bayerische Handelsbank,
die Bayerische Hypotheken- und Wechselbank,
die Bayerische Landwirtschaftsbank,
die Bayerische Vereinsbank,
das Hypotheken- und Creditinstitut in Wien,
die Pfälzische Hypothekenbank,
die Rheinische Hypothekenbank,
die Süddeutsche Bodenkreditbank,
die Vereinsbank in Nürnberg,
die Württembergische Hypothekenbank,
der Württembergische Kreditverein.

Die Arbeitsgemeinschaft soll die Leistungskraft der Banken im Hinblick auf die großen Aufgaben der Nachkriegszeit, insbesondere auf dem Gebiet des Wohnungsbaus stärken. Die Mittel der Banken sollen gemeinsam zum Einsatz gebracht werden. Die Selbständigkeit der einzelnen Banken bleibt erhalten. Eine gemeinsame Vertretung nach außen ist nicht vorgesehen.

Finanzierung des Wohnungsbaus. Die Sparkassen sind ermächtigt worden, zwei vom Hundert ihres Spareinlagenbestandes der öffentlichen Bausparkasse, die für das Gebiet der einzelnen Sparkasse zuständig ist, als Darlehn zur Verfügung zu stellen. Die Darlehnsgewährung hat zur Voraussetzung, daß die Bausparkasse eine selbständige Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, oder daß sie als Abteilung eines öffentlich-rechtlichen Kreditinstituts betrieben wird.

Kapitalerhöhung der Daimler-Benz Aktiengesellschaft. Die Daimler-Benz Aktiengesellschaft hat die Genehmigung erhalten, das Grundkapital um rund 11 Millionen Reichsmark auf 50 Millionen Reichsmark zu erhöhen.

Kapitalerhöhung der Stettiner Oderwerke. Die Stettiner Oderwerke Aktiengesellschaft für Schiff- und Maschinenbau in Stettin beabsichtigt, das Grundkapital von 3 Millionen Reichsmark um 1,50 Millionen Reichsmark stimmrechtlose Vorzugsaktien zu erhöhen.

Drei-Millionen-Anleihe der Schlesischen Dampfer-Compagnie. Die Schlesische Dampfer-Compagnie — Berliner Lloyd Aktiengesellschaft in Hamburg hat eine Anleihe von drei Millionen Reichsmark ausgegeben. Verzinsung 4 1/2 vom Hundert, Laufzeit fünfzehn Jahre. Zeichnung zum Nennbetrag. Die Anleihe soll der Finanzierung der besonderen Aufgaben dienen, die der Binnenschiffahrt gestellt sind.

Umtausch der Reichsbahn-Vorzugsaktien. Die Frist für den Umtausch der Vorzugsaktien der Deutschen Reichsbahn in eine mit vier vom Hundert verzinsliche Anleihe der Deutschen Reichsbahn ist abgelaufen. Es hat sich ergeben, daß fast alle Inhaber von Vorzugsaktien der Deutschen Reichsbahn das Umtauschangebot der Deutschen Reichsbahn angenommen haben. Hinweis auf die Meldung in Nr 39 des WB 1940.

Außerkurssetzung von Danziger Scheidemünzen. Die folgenden Scheidemünzen der ehemaligen Freien Stadt Danzig gelten ab 1. November 1940 nicht mehr als gesetzliche Zahlungsmittel:

zehn Pfennig Danziger Währung,
fünf Pfennig Danziger Währung,
zwei Pfennig Danziger Währung,
ein Pfennig Danziger Währung.

Die Münzen werden eingezogen. Die öffentlichen Kassen und die Kassen der Reichsbankanstalten nehmen die Münzen spätestens am 30. November 1940 in Zahlung. Hinweis auf die Verordnung vom 17. September 1940, RGBl I S. 1331.

Außerkraftsetzung früherer polnischer Zahlungsmittel in den eingegliederten Ostgebieten. Es sind bei der Einführung der Reichsmarkwährung in den eingegliederten Ostgebieten die folgenden polnischen Scheidemünzen als Zahlungsmittel zugelassen worden:

ein Zloty,
fünfzig Groschen,
zwanzig Groschen,
zehn Groschen,
fünf Groschen,
zwei Groschen,
ein Groschen.

Hinweis auf die Meldung in Nr 48 des WB 1939. — Die oben bezeichneten Scheidemünzen gelten ab 1. November 1940 nicht mehr als Zahlungsmittel. Sie sind einzuziehen. — Die öffentlichen Kassen und die Kassen der Reichsbankanstalten in den eingegliederten Ostgebieten tauschen den Bewohnern dieser Gebiete die Scheidemünzen spätestens am 30. November 1940 in Reichsmarkzahlungsmittel um. — Hinweis auf die Verordnung zur Änderung der Verordnung über die Einführung der Reichsmarkwährung in den eingegliederten Ostgebieten vom 12. September 1940, RGBl I S. 1309.

Vierjahresplan

Errichtung des Deutschen Zementverbandes. Alle Hersteller von Zement und der Norddeutsche Zementverband, Berlin, die Westzement, Verkaufsgemeinschaft Westdeutscher Zementwerke, Bochum, der Süddeutsche Zementverband, Heidelberg, und der Hüttenzementverband, Düsseldorf, sind zum Deutschen Zementverband zusammengeschlossen worden. Dieser hat die Aufgabe, die für die Marktregelung erforderlichen Maßnahmen und Vereinbarungen zu treffen, soweit diese Aufgabe nicht unmittelbar von der staatlichen Wirtschaftsführung wahrgenommen wird. Der Deutsche Zementverband hat insbesondere alle zwischenverbandlichen Fragen der bestehenden Zementverbände zu regeln und die gemeinsamen Ausfuhrinteressen der Deutschen Zementindustrie wahrzunehmen. Reichsanzeiger Nr 241 vom 14. Oktober 1940.

Meldepflicht für Möbel. Alle Möbelhändler mit einem Möbelumsatz von mehr als 100 000 Reichsmark im Jahr 1939 müssen den Umsatz, die Bezüge, den Bestand und die Lieferrückstände aus Kaufverträgen an Möbeln der Reichsstelle für Waren verschiedener Art zum 15. November 1940 melden. Reichsanzeiger Nr 242 vom 15. Oktober 1940.

Verbrauchsregelung für flüssige Kraftstoffe. Die Mineralölbezugscheine und die Tankausweiskarten der Serie R sind mit Ablauf des 15. Oktober 1940 ungültig geworden.

Genehmigungspflicht für die Herstellung von Kühlwasserzusatzmitteln. Kühlwasserzusatzmittel dürfen nur hergestellt und in den Verkehr gebracht werden, wenn sie von der Reichsstelle Chemie zugelassen sind. Die zugelassenen Kühlwasserzusatzmittel werden durch Veröffentlichung im Deutschen Reichsanzeiger bekanntgegeben. Kühlwasserzusatzmittel sind alle Zusatzmittel, durch die der Gefrierpunkt des Kühlwassers herabgesetzt oder der Ansatz von Niederschlägen oder die Rostbildung an den Kühlflächen und Kühlleitungen verhindert werden sollen. Reichsanzeiger Nr 243 vom 16. Oktober 1940.

Erzeugung von Gasgeneratoren. Der Generalbevollmächtigte für das Kraftfahrwesen hat bisher 24 Typen von Gasgeneratoren zum Antrieb von Kraftfahrzeugen vorläufig genehmigt. Alle diese Typen sind längere Zeit erprobt worden. Die Zahl der Kraftfahrzeuge, die zum Umbau auf Generatorgasantrieb aufgerufen werden, ist genau auf den Fertigungsplan der Generatorfabriken abgestimmt.

Handel – Gewerbe – Handwerk

Aufhebung der Meldepflicht und der Veräußerungsbeschränkung für Edelsteine, Halbedelsteine und echte Perlen. Die Anordnung über die Meldepflicht und die Veräußerungsbeschränkungen für Edelsteine, Halbedelsteine und echte Perlen sind ab 15. Oktober 1940 aufgehoben. Reichsanzeiger Nr 240 vom 12. Oktober 1940.

Verkehr

Verbilligte Kleiderpakete für Arbeitsdienstpflichtige. Die Deutsche Reichspost übermittelt für die ermäßigte Gebühr von 50 RPfg nunmehr auch Pakete mit Kleidungsstücken von einberufenen oder zur Entlassung kommenden Reichsarbeitsdienstpflichtigen.

Postverkehr mit Belgien. Es können im Postverkehr mit Belgien in beiden Richtungen nunmehr wieder Briefe, Postkarten, Drucksachen, Warenproben, Geschäftspapiere und Mischsendungen unter „Einschreiben" versandt werden.

Postanweisungsdienst und Postnachnahmedienst mit der Slowakei. Zwischen Deutschland und der Slowakei sind in beiden Richtungen gewöhnliche Postanweisungen und Eilpostanweisungen unter Beachtung der Deutschen Devisenbestimmungen zugelassen. Die Wertgrenze beträgt für Sendungen nach der Slowakei 1 000 Slowakische Kronen, für Sendungen nach Deutschland 400 Reichsmark. Es können auch eingeschriebene Briefe, Wertbriefe, Wertkästchen und Postpakete nach der Slowakei mit Nachnahme bis zu 100 Reichsmark belastet werden. Der Höchstbetrag eines Postauftrags nach der Slowakei beträgt 1160 Slowakische Kronen.

Fernsprechdienst mit Amerika. Der Fernsprechdienst mit Amerika wird jetzt über die Funkverbindung Berlin-New York von 14 bis 24 Uhr Deutscher Sommerzeit abgewickelt. Zwischen 22 und 24 Uhr wird nur die ermäßigte Nachtgebühr erhoben.

Arbeit und Soziales

Dienstverpflichtung entlassener Kriegsteilnehmer. Der Reichsarbeitsminister hat angeordnet, daß die aus dem Wehrdienst entlassenen Soldaten einen Rechtsanspruch auf Rückkehr in den alten Betrieb haben. Dieser Anspruch darf auch durch die Anwendung der Dienstverpflichtung nicht beeinträchtigt werden. Es ist bei der Auswahl von Arbeitskräften für die Dienstverpflichtung in jedem Fall zu prüfen, ob im Krieg Wehrdienst geleistet worden ist. Trifft das zu, so ist von der Dienstverpflichtung Abstand zu nehmen. Ausnahmen sind nur aus zwingenden Gründen für die Reichsverteidigung zulässig.

Bevölkerungsbewegung im Deutschen Reich im zweiten Vierteljahr 1940. Es ergibt sich das folgende Bild ohne die neuen Ostgebiete:

	Zweites Vierteljahr		Erstes Vierteljahr	
	1940	1939	1940	1939
Eheschließungen . . .	177 530	232 642	418 098	396 816
Lebendgeborene . . .	412 887	414 163	871 565	820 350
Totgeborene	9 535	9 596	20 975	19 544
Gestorbene*) (ohne Totgeborene	270 372	251 880	593 725	546 203
davon unter 1 Jahr alte Kinder . .	28 553	26 732	60 747	54 697.

*) Ohne die Sterbefälle von Wehrmachtsangehörigen.

Entwicklung der Arbeitsverdienste im Jahr 1939. Nach Mitteilung von „Wirtschaft und Statistik" ergibt sich für die Entwicklung der durchschnittlichen Arbeitsverdienste im Jahr 1939 das folgende Bild (Ausgangspunkt ist dabei das Jahr 1935 = 100):

	1938				1939			
	März	Juni	Sept	Dez	März	Juni	Sept.	Dez.
Stundenverdienste								
Produktionsgüterherstellung	105,1	105,9	108,2	109,5	109,7	111,3	108,6	110,7
Verbrauchsgüterherstellung	102,7	103,3	105,1	106,2	106,9	108,3	107,3	108,5
Zusammen	104,7	105,5	107,7	109,0	109,3	110,9	108,5	110,5
darunter:								
Facharbeiter	105,5	106,1	108,4	109,8	110,0	111,7	109,4	111,0
Hilfsarbeiter	103,6	104,9	107,2	107,8	108,1	109,9	106,6	109,6
Facharbeiterinnen[1])	102,5	103,1	105,1	106,0	107,0	108,2	107,3	108,5
Hilfsarbeiterinnen	104,3	104,3	106,9	108,8	109,1	110,2	109,8	110,8
Wochenverdienste								
Produktionsgüterherstellung	107,3	107,7	112,9	114,4	113,1	116,8	113,4	117,1
Verbrauchsgüterherstellung	110,2	110,6	116,4	119,8	118,6	120,7	112,7	114,2
Zusammen	107,8	108,2	113,5	115,2	113,9	117,4	113,4	116,9
darunter:								
Facharbeiter	108,9	109,1	114,3	116,5	115,3	118,8	115,1	118,7
Hilfsarbeiter	105,5	106,7	113,3	111,9	110,6	116,4	112,0	116,5
Facharbeiterinnen[1])	108,7	107,7	114,2	118,2	116,7	116,9	107,1	108,6
Hilfsarbeiterinnen	103,8	103,5	107,4	111,5	109,2	109,6	106,5	107,2

[1]) Gelernte und Angelernte.

Luxemburg. Einführung des Arbeitsbuchs. In Luxemburg wird das Arbeitsbuch eingeführt. Der Arbeitseinsatz wird dadurch nach neuen Gesichtspunkten geordnet.

Niederlande. Soziale Gliederung. Nach Mitteilung von „Wirtschaft und Statistik" ergibt sich für die Gliederung der Berufstätigen das folgende Bild:

	1909		1920		1930	
	1000	v. H.	1000	v. H.	1000	v. H.
Gesamtbevölkerung . .	5 858,2		6 865,3		7 935,6	
davon						
Industrie u. Handwerk	796,8	35,2	1 028,2	37,8	1 235,9	38,8
Landwirtschaft . . .	618,1	27,3	622,5	22,9	639,0	20,1
Fischerei u. Forstwirtschaft	23,9	1,1	19,6	0,7	16,2	0,5
Handel	225,7	10,0	271,7	10,0	398,7	12,5
Verkehr	190,9	8,4	261,6	9,6	296,7	9,3
Banken u. Versicherungen.	18,1	0,8	46,3	1,7	48,5	1,5
übrige Betriebe u. freie Berufe	93,3	4,1	142,7	5,2	171,3	5,4
Häusliche Dienste . .	214,1	9,5	221,1	8,1	243,6	7,6
Sonstige	80,7	3,6	108,7	4,0	135,9	4,3
Insgesamt	2 261,6	100,0	2 722,4	100,0	3 185,8	100,0
davon Frauen	541,0	23,9	631,8	23,2	767,6	24,1.